

CIRCOLARE N. 69/2024 DEL 9 DICEMBRE 2024*OGGETTO***IVA – ACCONTO 2024
E RELATIVI METODI DI CALCOLO***RIFERIMENTI NORMATIVI*

ART. 6 L. 29.12.1990 N. 405 – D.L. 26.11.1993 N. 477 CONVERTITO IN L. 26.01.1994 N. 55; D.L. 29.9.1997 N. 328 CONVERTITO IN L. 29.11.1997 N. 410 – ART. 16 D.L. 29.11.2008 N. 185 (MODIFICHE ALL'ART 13 D. Lgs. 472/97) – RISOLUZIONE AGENZIA ENTRATE 23.12.2004 N. 157/E -CIRCOLARI AGENZIA ENTRATE 7.11.2017, n. 27/E e 15.12.2017, n. 28/E

ALLEGATI

ALLEGATO N. 1 - ISTITUTO DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO PER SANARE L'OMESSO O CARENTE VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
IVA
ACCONTO

CODICE CLASSIFICAZIONE

DT
20
020

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE 79/2023 – IVA ACCONTO 2023 E RELATIVI METODI DI CALCOLO
CIRCOLARE 76/2022 – IVA ACCONTO 2022 E RELATIVI METODI DI CALCOLO

*REFERENTE STUDIO***dott.ssa Adriana ADRIANI***BRIEFING*

Entro il prossimo 27.12.2024, i soggetti passivi devono versare un acconto dell'Iva relativo all'ultima frazione dell'anno (mese o trimestre), a meno che siano esentati in base a specifiche condizioni.

Il contribuente tenuto al versamento dell'acconto ha a disposizione tre modalità (metodo "storico", metodo "previsionale" e metodo "analitico") di determinazione dello stesso, descritte nella presente circolare. Al riguardo, si ricorda che al contribuente è concessa la facoltà di versare l'acconto applicando il metodo a lui più favorevole o di più semplice adozione, ovvero di non versare alcun importo qualora, in base al metodo scelto, non risulti alcuna somma dovuta.

In ogni caso, l'acconto IVA non è dovuto se l'importo determinato è inferiore a 103,29 euro. Per il versamento dell'acconto, tutti i contribuenti devono utilizzare il modello di pagamento unificato F24.

Nella scelta del metodo da adottare in riferimento al metodo "previsionale" e metodo "analitico", con l'introduzione della fatturazione elettronica dal 1.1.2019, occorrerà prestare particolare attenzione ai tempi di ricezione delle fatture.

PRESUPPOSTI

Affinché vi sia l'obbligo dell'acconto IVA, devono necessariamente coesistere i seguenti requisiti:

- 1) Soggettivi: i contribuenti devono essere titolari di partita IVA già dal 2023 ed ancora attivi nel 2024. Devono, quindi, effettuare liquidazioni e versamenti mensili o trimestrali;
- 2) Oggettivi: occorre verificare l'esistenza
 - Di una posizione debitoria IVA relativa al mese di dicembre 2023 per i contribuenti mensili e relativa al quarto trimestre 2023 per i contribuenti trimestrali
 - deve risultare una posizione debitoria IVA per l'anno 2024.

La mancanza anche di un solo requisito esonera il contribuente dall'adempimento.

SOGGETTI ESCLUSI

Sono esonerati dall'obbligo di versamento dell'acconto IVA per l'anno 2024:

- I soggetti con base di riferimento a credito (storico 2023 o presunto 2024);
- I soggetti con importo dell'acconto dovuto inferiore a € 103,29;
- I soggetti con inizio attività nel corso del 2024;
- I contribuenti "mensili" che abbiano evidenziato un credito IVA nella liquidazione relativa al mese di dicembre 2023;
- I contribuenti "trimestrali per natura" che abbiano evidenziato un credito IVA nella liquidazione relativa all'ultimo trimestre 2023;
- I contribuenti "trimestrali per opzione" che abbiano evidenziato un credito IVA nella dichiarazione IVA annuale relativa al 2023;
- Coloro che hanno cessato (o cessano) l'attività nel corso del 2024 e non sono tenuti ad effettuare alcuna liquidazione periodica dell'imposta relativa al mese di dicembre 2024 (per i contribuenti "mensili" cioè i soggetti che hanno cessato l'attività entro il 30 novembre 2024);
- Coloro che hanno cessato l'attività nell'ultimo trimestre del 2024 (entro il 30 settembre 2024 per i contribuenti "trimestrali"), in quanto non hanno registrato alcuna operazione dopo l'inizio di tale mese o trimestre;
- Produttori agricoli esonerati o in regime semplificato con versamento annuale dell'IVA;
- I soggetti esercenti attività di intrattenimento (art. 74, comma 6, DPR n. 633/72);
- I soggetti che hanno aderito al regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori di mobilità (nuovi contribuenti minimi) (art. 27, commi 1 e 2 del D.L. 6 luglio 2011 n.98 ed art. 1, commi da 96 a 117 L. n. 244/2007);
- Soggetti che adottano il nuovo regime forfetario (art. 1, comma 58, Legge n. 190/2014);
- I soggetti che applicano il regime forfetario ex Legge n. 398/91;
- I contribuenti che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti o non imponibili ai fini IVA;
- I soggetti usciti dal regime dei minimi o dal regime forfetario con decorrenza 2024 con applicazione del regime ordinario;
- Coloro che hanno effettuato operazioni attive esclusivamente nei confronti delle P.A. con split payment.

METODO DI CALCOLO

La misura dell'acconto IVA può essere determinata sulla base di tre metodi alternativi di calcolo: metodo storico, metodo previsionale e metodo delle operazioni effettuate.

Il contribuente è libero di scegliere il più conveniente, in modo tale da versare meno o, addirittura, da non versare l'acconto IVA se, applicando uno dei tre metodi, non risulta un'imposta a debito.

L'acconto così determinato verrà poi scomputato dall'imposta dovuta risultante dalla liquidazione effettuata per il mese di dicembre per i contribuenti mensili (con pagamento al 16 gennaio 2025), per il quarto trimestre 2024 per i contribuenti trimestrali speciali (con pagamento entro il 17 febbraio 2025, il 16 cade di domenica), o dalla liquidazione annuale per l'anno 2024 per i contribuenti trimestrali su opzione (pagamento entro il 17 marzo 2025, il 16 cade di domenica).

Il relativo ammontare e il metodo utilizzato per determinarlo vanno infine riportati nel rigo VP13 della liquidazione periodica di dicembre 2024 o, in caso di compilazione, nel rigo VH17 del modello Iva 2025.

METODO STORICO

L'acconto è pari all'88% dell'ammontare IVA complessivamente dovuta nell'ultimo periodo dell'anno precedente.

In pratica, facendo riferimento ai righi della dichiarazione annuale IVA:

-  Per i contribuenti mensili, all'ammontare della liquidazione a debito relativa al mese di dicembre 2023, determinata facendo riferimento alla comunicazione Li.Pe. di dicembre (VP13 + VP14) x 88% o al quadro VH della dichiarazione IVA (VH15 a debito + VH17 x 88%);
-  Per i contribuenti trimestrali speciali di cui all'art. 74, comma 4, D.P.R. 633/1972 all'ammontare della liquidazione a debito relativa al quarto trimestre 2023, determinata facendo riferimento alla comunicazione Li.Pe. di dicembre (VP13 + VP14) x 88% o al quadro VH della dichiarazione IVA (VH16 a debito + VH17 x 88%);
-  Per i contribuenti trimestrali per opzione all'ammontare dell'importo a debito risultante dalla dichiarazione iva relativa all'anno 2023, pari alla seguente somma se compilato il quadro VH: VL38 – VL36 + VP13 (VH17) x 88%.

L'agenzia delle Entrate ha confermato che per i soggetti trimestrali, al fine dell'individuazione della base di riferimento, non va considerato l'ammontare degli interessi dell'1% applicati in sede di dichiarazione annuale.

Al fine di poter individuare i dati utilizzabili per la determinazione dell'acconto IVA 2024 (con il metodo storico) va considerato che nel mod. IVA 2024 il quadro VH doveva essere compilato solo in casi "eccezionali" in quanto (generalmente) il risultato della liquidazione IVA periodica era desumibile dal quadro VP della LIPE inviata (trimestralmente) all'Agenzia delle Entrate.

Pertanto, la determinazione dell'acconto, dal punto di vista operativo, può avvenire facendo riferimento ai dati esposti nella comunicazione delle liquidazioni periodiche ex art. 21-bis del DL 78/2010 (rigo VP13 del modello LP) o, in alternativa, nella dichiarazione annuale IVA relativa al 2023, come di seguito sintetizzato:

Periodicità di Liquidazione	Base di riferimento (modello LP)	Mod. IVA 2024 (se compilato VH)
<u>Mensile</u>	Saldo a debito liquidazione dicembre 2023 (Rigo VP14 + VP13)	VH15 + VH17
<u>Mensile “posticipato”</u>	Saldo a debito liquidazione dicembre 2023 effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2023 (Rigo VP14 + VP13)	VH15 + VH17
<u>Trimestrale speciale</u> (Autotrasportatore, Distributore di carburante)	Saldo a debito liquidazione quarto trimestre 2023 (Rigo VP14 + VP13)	VH15 + VH17
<u>Trimestrale</u> (Saldo annuale a debito)	Saldo a debito della dichiarazione relativa al 2023 (saldo + acconto) senza considerare gli interessi dell'1%	VL38 – VL36 + VP13 (VH17)
<u>Trimestrale</u> (Saldo annuale a credito)	Saldo a debito senza considerare il maggior acconto 2023 corrispondente a quanto effettivamente dovuto per il 2023 (differenza acconto versato e credito IVA annuale)	VP13 (VH17) – VL33

VARIAZIONE DELLA PERIODICITÀ DI LIQUIDAZIONE

Se a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti IVA è cambiata nel 2024 rispetto a quella adottata nel 2023, passando dal trimestrale a mensile o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre commisurare l'acconto come segue:

- ⇒ Contribuente trimestrale nel 2023 che diventa mensile nel 2024. L'acconto dell'88% è pari ad 1/3 dell'IVA versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2023 (rigo VH17; oppure VL38-VL36+VP13; diviso 3) x 88%.
- ⇒ Contribuente mensile nel 2023 che diventa trimestrale nel 2024. L'acconto dell'88% è pari alla somma dell'IVA versata (a saldo e in acconto) per gli ultimi tre mesi del 2023, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2023 (rigo VH13 + VH14 + VH15 +VH17; oppure VP14 di ottobre, novembre e dicembre + VP13 di dicembre) x 88%.

SOGGETTO EX MINIMO

Il soggetto (ex minimo) che nel 2024 ha adottato il regime IVA ordinario con effettuazione della liquidazione IVA mensile / trimestrale, non avendo una base di riferimento per il 2023, non è tenuto al versamento dell'acconto IVA 2024.

Ciò analogamente a quanto sopra esposto per i soggetti usciti dal regime delle nuove iniziative / contabile agevolato.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Come specificato nelle istruzioni al mod. IVA 2024, in presenza di operazioni straordinarie / altre trasformazioni sostanziali soggettive (conferimento d'azienda in società, donazione d'azienda, successione ereditaria, scioglimento società di persone con proseguimento dell'attività sotto forma di ditta individuale, ecc.) si verifica, in linea generale, una continuità tra i soggetti partecipanti all'operazione.

Tenendo presente tale principio si ritiene che il soggetto che “nasce” dalle predette operazioni straordinarie (società conferitaria, erede/i che continuano l'attività del de cuius, donatario dell'azienda, socio di società di persone sciolta per il venir meno della pluralità dei soci che

prosegue l'attività in forma individuale, ecc.) debba versare l'acconto IVA 2024 sulla base della situazione esistente nel 2023 in capo al soggetto "dante causa".

È comunque possibile utilizzare anche uno dei metodi di calcolo successivamente esaminati.

METODO PREVISIONALE

Consiste nell'applicare l'aliquota dell'88% all'importo che si presume di dover versare:

- ⇒ Per il mese di dicembre dell'anno in corso, per i contribuenti mensili;
- ⇒ Per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali speciali;

Se il contribuente prevede che l'ultima liquidazione si chiuderà a credito, non è tenuto al versamento dell'acconto (salva l'applicazione delle sanzioni previste in caso di erronea previsione).

L'importo relativo al dato previsionale dovrà essere considerato al netto dell'eventuale eccedenza detraibile riportata dal mese o trimestre precedente.

Nella scelta del metodo previsionale occorrerà prestare particolare attenzione al fatto che, per le operazioni di fine anno, le relative fatture passive concorreranno alla liquidazione dell'IVA di periodo solo nel caso in cui siano ricevute/visualizzate entro e non oltre il termine perentorio del 31 dicembre. In caso contrario, le stesse confluiranno nelle liquidazioni IVA del 2025.

METODO DELLE OPERAZIONI EFFETTUATE

Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'IVA risultante da apposita liquidazione effettuata considerando le seguenti operazioni:

- ⇒ Operazioni annotate nel registro delle fatture emesse (o dei corrispettivi) dal 1° dicembre al 20 dicembre 2024 (se si tratta di contribuenti mensili) o dal 1° ottobre al 20 dicembre 2024 (se si tratta di contribuenti trimestrali);
- ⇒ Operazioni effettuate, ma non ancora registrate o fatturate, dal 1° novembre al 20 dicembre 2024 (se si tratta di contribuenti mensili) o fino al 20 dicembre 2024 (se si tratta di contribuenti trimestrali);
- ⇒ Operazioni annotate nel registro delle fatture degli acquisti dal 1° dicembre al 20 dicembre 2024 (se si tratta di contribuenti mensili) o dal 1° ottobre al 20 dicembre 2024 (se si tratta di contribuenti trimestrali).

Gli autotrasportatori, così come previsto dall' art. 74, comma 4 DPR n. 633/72, possono registrare le fatture emesse entro il trimestre successivo a quello di emissione. In sede di calcolo dell'acconto utilizzando il terzo metodo (operazioni effettuate) si dovrà considerare, per la determinazione dell'IVA a debito, le fatture emesse nel terzo trimestre 2024 ed annotate nel periodo 1.10 – 20.12, nonché quelle emesse in tale periodo anche se saranno registrate entro il primo trimestre 2025. Per tali soggetti è consigliato applicare il metodo previsionale, in quanto è possibile determinare con certezza l'IVA dovuta per il quarto trimestre 2024, così come suggerito dal Ministero delle Finanze nella Circolare 20.12.1995 n. 328/E.

Per quanto concerne la determinazione dell'IVA da detrarre nella liquidazione al 20 dicembre, si dovrà tener conto delle sole fatture ricevute/visualizzate entro tale data. Può ben accadere, infatti, che una fattura con data 20 dicembre o precedente venga ricevuta nei giorni successivi; in questo caso, l'annotazione della stessa nel registro IVA acquisti non potrà avvenire prima della data di ricezione con automatica esclusione dalla liquidazione straordinaria.

SPLIT PAYMENT

Come disposto dall'art. 5, comma 2-bis, DM 23.1.2015 a carico dei soggetti identificati ai fini IVA tenuti all'applicazione dello split payment ex art. 17-ter, DPR n. 633/72 è prevista una specifica modalità di determinazione dell'acconto IVA. Le Pubbliche amministrazioni / Società soggette all'applicazione dello split payment, di cui al comma 01 del citato art. 5, devono determinare l'acconto utilizzando uno dei metodi sopra esaminati (storico / previsionale / effettivo), tenendo conto dell'IVA versata all'Erario nell'ambito del predetto meccanismo.

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 15.12.2017, n. 28/E:

-  in caso di utilizzo del metodo storico i soggetti in esame devono “*tenere conto dell'imposta versata all'Erario nell'ambito della scissione dei pagamenti ossia, dell'imposta versata direttamente (soggetti di cui al comma 01 dell'art. 5 del DM) ovvero dell'imposta versata a seguito della liquidazione periodica (soggetti di cui al comma 1 dell'art. 5 del DM)*”;
-  l'acconto IVA va “*determinato unitariamente e, pertanto, i soggetti interessati dovranno versare un unico acconto che tenga conto anche dell'imposta dovuta nell'ambito della scissione dei pagamenti*”.

Si rammenta che l'esigibilità dell'imposta derivante dalle operazioni in esame si realizza al momento del pagamento del corrispettivo ovvero, in via opzionale, al momento del ricevimento della fattura / annotazione della fattura, nel caso in cui tali eventi si verifichino anteriormente al pagamento.

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il versamento dell'acconto IVA dovrà essere eseguito esclusivamente con modalità telematiche utilizzando i seguenti codici tributo:

- **6013** per i contribuenti mensili, indicando il periodo di riferimento 2024;
- **6035** per i contribuenti trimestrali, indicando il periodo di riferimento 2024.

L'acconto IVA non può essere rateizzato, ma può essere compensato con altri crediti risultanti dalla dichiarazione annuale. Si ricorda che il Mod. F24 deve essere presentato anche quando, per effetto delle compensazioni, il saldo finale è uguale a zero.

Limitatamente ai contribuenti trimestrali, va precisato che sul versamento dell'acconto non è dovuta la maggiorazione degli interessi dell'1%. L'ammontare dell'acconto pagato, dovrà essere detratto al fine di determinare l'Iva dovuta nella liquidazione dell'imposta, rispettivamente entro il 16.1.2025 per i contribuenti mensili, entro il 17.2.2025 (il 16 cade di domenica) per i contribuenti trimestrali speciali e entro il 17.3.2025 (il 16 cade di domenica) per i trimestrali ordinari o per opzione.

SANZIONI

Nel caso di mancato o insufficiente versamento, alla luce della riforma del regime sanzionatorio che ha rivisto al ribasso le sanzioni a partire dal 1° settembre 2024, è dovuta una sanzione amministrativa pari al 25% dell'imposta non versata, come stabilito dall'attuale formulazione dell'art. 13 del d.lgs. 471/1997. I contribuenti possono regolarizzare eventuali errori o omissioni ricorrendo al ravvedimento operoso, ai sensi dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997.

È possibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso per sanare l'omesso o carente versamento dell'acconto Iva, mediante versamento delle sanzioni ridotte (a seconda di quando

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

lo stesso verrà perfezionato), sempre che non sia stato nel frattempo notificato l'avviso di accertamento o quello bonario emesso a seguito di liquidazione automatica o di controllo formale della dichiarazione. Nel caso specifico dell'acconto Iva 2024, la sanzione da corrispondere per effetto del ravvedimento operoso (codice tributo 8904) è evidenziata nella tabella allegata.

Oltre al versamento dell'acconto Iva dovuto e alla relativa sanzione per omesso versamento (ridotta in relazione al giorno in cui è perfezionato il ravvedimento), il contribuente dovrà corrispondere gli interessi moratori al tasso legale (codice tributo 1991), con maturazione giorno per giorno:

- ↳ pari al 5% in ragione d'anno dal 28.12.2023 al 31.12.2023 (D.M. 13.12.2022);
- ↳ pari al 2,5% in ragione d'anno a partire dall' 1.1.2024 e sino alla data di versamento del dovuto (D.M. 29.11.2023 pubblicato in G.U. in data 11.12.2023)

Al fine del perfezionamento del ravvedimento, occorre esporre separatamente con i seguenti codici tributo:

- Codice Tributo 6013 se il contribuente è mensile;
- Codice Tributo 6035 se il contribuente è trimestrale;
- Codice Tributo 8904 per le sanzioni;
- Codice Tributo 1991 per gli interessi.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI

**ALLEGATO N. 1 - ISTITUTO DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO PER SANARE
L'OMESSO O CARENTE VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA**

8

RAVVEDIMENTO OPEROSO	SANZIONE RIDOTTA (codice tributo "8904")	TERMINE PER RAVVEDIMENTO
Entro 14 giorni dalla scadenza	da 0,0833% a 1,1667% (per ogni giorno di ritardo va applicato lo 0,0833%)	10.1.2025
Dal 15° al 30° giorno dalla scadenza (12,5% / 10)	1,25%	Periodo compreso 11.1.2025 e il 27.1.2025 (il 26 cade di domenica)
Fra 31 giorni e 90 giorni da scadenza (12,5% / 9)	1,3889%	Periodo compreso 28.1.2025 e il 27.3.2025
Entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA per il 2024 e quindi entro il 30.4.2025 (25% / 8)	3,125%	Periodo compreso tra il 28.3.2025 e il 30.4.2025