

Informativa per la clientela di studio

N. 184 del 12.12.2012

Ai gentili Clienti
Loro sedi

OGGETTO: L'acconto IVA 2012 (da versare entro il 27 dicembre 2012)

E' in scadenza il prossimo **27 dicembre 2012** il versamento dell'acconto IVA 2012.

Per il calcolo dell'acconto si può utilizzare alternativamente uno dei metodi: storico, analitico o previsionale. Qualora l'importo da versare risulti inferiore ad euro 103,29, non si effettuerà alcun versamento in acconto, ma l'omesso, l'insufficiente o tardivo versamento dell'acconto, quando dovuto, è sanzionato con la **sanzione pecuniaria del 30% dell'importo non versato** (art. 13, co. 1, D.Lgs. 471/1997), con possibilità di ravvedimento.

Il 27 dicembre è anche il termine ultimo per evitare che si producano **conseguenze penali per coloro che non hanno versato l'Iva del 2011 per importi superiori a 50.000 euro**.

L'articolo 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000 punisce, infatti, con la **reclusione da sei mesi a due anni**, chi non versa l'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine previsto per pagare l'acconto relativo al periodo di imposta successivo.

Il versamento

I soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2012 entro il prossimo **lunedì 27 dicembre 2012**.

L'acconto **non è dovuto** nel caso in cui risulti inferiore a €103,29 e va versato utilizzando il Modello F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando 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
2012	⇒	periodo di riferimento

Casi di esonero

Sono esonerati dal versamento dell'acconto Iva i soggetti:

I CASI DI ESONERO DAL VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA

- ▶ soggetti che hanno iniziato l'attività in corso d'anno;
- ▶ soggetti cessati prima del 30 novembre (mensili) o del 30 settembre (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 risulta un'eccedenza a credito;
- ▶ soggetti che applicano il regime di cui all'art.13 della L. n.388/00 (nuove iniziative produttive);
- ▶ soggetti nel regime dei "superminimi";
- ▶ soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a €116,72, quindi che devono versare meno di €103,29.

Metodi di determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si può utilizzare alternativamente uno dei seguenti tre metodi: storico, analitico, o previsionale.

LE MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELL'ACCONTO

I metodi 	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 2011 per i contribuenti mensili; ▶ al saldo dell'anno 2011 per i contribuenti trimestrali; ▶ al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2011), 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 2011. <u>Variazioni di regime</u> Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2012 rispetto a quella adottata nel 2011, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue: ❖ contribuente mensile nel 2011 che è passato trimestrale nel 2012: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi tre mesi del 2011, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2011; ❖ contribuente trimestrale nel 2011 che è passato mensile nel 2012: l'acconto dell'88% è pari a un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2011; 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 2012 è pari a 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 2012, 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. 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.

La correzione degli omessi o ritardati versamenti dell'acconto

Per chi non procede nel termine ordinario (cioè il 27.12.12) al versamento dell'acconto Iva oppure lo esegue in misura insufficiente, è possibile rimediare ricorrendo all'istituto del ravvedimento operoso:

- ❖ esso comporta la riduzione delle sanzioni ordinariamente applicabili (pari al 30%) unitamente al pagamento degli interessi nella misura del tasso legale (attualmente il **2,5%**) per i giorni di ritardo.

In particolare, la misura della sanzione è pari:

dal 0,2% al 2,8%	⇒	se il pagamento avviene entro 14 giorni dalla scadenza, applicando lo 0,2% per ogni giorno di ritardo
al 3% (1/10 del 30%)	⇒	se il pagamento avviene tra i 15 giorni e i 30 giorni dalla scadenza, quindi in questo caso, <u>entro il 26.01.2013</u>
al 3,75% (1/8 del 30%)	⇒	se il pagamento avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione (IVA) relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (dichiarazione IVA 2013 (anno 2012), quindi entro il <u>30.09.2013</u> per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Affinché si perfezioni l'istituto del ravvedimento operoso è necessario che vengano effettuati contestualmente i seguenti versamenti:

- **pagamento dell'imposta** o della differenza d'imposta dovuta e non versata;
- **pagamento degli interessi legali** (pari al 2,5% annuo), 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;
- **pagamento della sanzione ridotta dovuta.**

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 22.05.2007, n. 109/E, l'ammontare degli interessi da ravvedimento devono essere versati distintamente dall'IVA, utilizzando l'apposito codice tributo "**1991**", mentre la sanzione pecuniaria ha codice tributo "**8904**".

Codice tributo sanzione pecuniaria	8904
Codice tributo interessi da ravvedimento	1991

L'acconto in alcune situazioni straordinarie o particolari

In alcuni casi, il versamento dell'acconto potrebbe presentare alcune difficoltà, con riferimento alla puntuale determinazione della base di calcolo. Per esempio:

- ❖ **nel caso di 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;
- ❖ **nel caso di 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;
 - mentre 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;
- ❖ **nel caso di 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.

La rilevanza penale degli omessi versamenti

Il termine per il versamento dell'acconto Iva, ancorché non riguardi in maniera specifica l'acconto Iva, rappresenta una data "spartiacque" ai fini del rispetto di una norma penale, in ordine agli omessi versamenti.

La data del 27 dicembre, quindi, contraddistingue il momento oltre il quale l'**omesso versamento dell'Iva risultante dalla dichiarazione annuale**, se l'importo è superiore a €50.000 per ciascun periodo di imposta, è violazione che assume rilevanza penale.

Sotto il profilo temporale, il reato si perfeziona quando il mancato versamento dell'Iva risultante dalla dichiarazione annuale avviene *"entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo"*, come letteralmente previsto dalla norma in esame.

In sostanza, il reato si perfeziona se non si versa l'Iva risultante dalla dichiarazione relativa all'anno "2011" entro il 27 dicembre 2012 (per l'anno in corso), con la conseguente possibile applicazione di una sanzione di **natura penale**.

Ne discende che colui che non versa l'Iva per un ammontare superiore a euro cinquantamila per ciascun periodo di imposta, soggiace alla **reclusione da sei mesi a due anni**, venendo invece applicata la sola **sanzione amministrativa** nel caso l'imposta non versata non dovesse superare il suddetto limite quantitativo.

Riepilogando:

- omesso versamento IVA $\leq$ 50.000 euro -> sanzione amministrativa;
- omesso versamento IVA $>$ 50.000 euro -> sanzione penale.

Inoltre, il **reato di omesso versamento IVA**, si configura solo se non è versata l'**IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale**, sempre se di ammontare superiore a euro cinquantamila, non anche in caso di omesso versamento periodico (mensile o trimestrale) dell'imposta, anche se di importo superiore a euro cinquantamila.

Ciò vale, con l'assunto che il **momento penalmente rilevante** non è il 16 marzo dell'anno successivo a quello di imposta di riferimento (l'inosservanza di tale termine rileva solo ai fini amministrativi), bensì *"il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo"*, ossia il **27 dicembre dell'anno di imposta successivo a quello di riferimento**.

In caso di carenza di risorse sufficienti, dunque, **è consigliabile provvedere al saldo delle somme scoperte del 2011**. Se il contribuente non riuscisse a estinguere completamente l'obbligazione, sarebbe necessario almeno ridurre il debito sotto la soglia limite di 50.000 euro, scongiurando così le conseguenze penali.

Un consiglio è quello, a questo punto, **di destinare le disponibilità finanziarie al pagamento dei debiti pendenti del 2011, per scongiurare le sanzioni penali**.

I debiti IVA sospesi per il 2012 potranno essere sanati, attraverso il ravvedimento operoso, fino al termine di presentazione della prossima dichiarazione annuale Iva.

Non ha senso, dunque, attendere l'invio del preavviso di liquidazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, pensando di usufruire della rateazione senza fidejussione, in quanto il pagamento della somma dovuta dopo il 27 dicembre non elimina il reato, ma al limite attenua le pene comminabili.

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse..... 