

Rag. Franco Falardi
 Dott.ssa Paola Falardi
 Dott. Francesco Falardi
 Consulenza del lavoro: Luca Falardi

Dott. Marcello Violani
 Rag. Angela Gambirasio
 Rag. Andrea Lozza
 Rag. Silvia Colleoni

Rag. Elisa Morlacchi
 Segreteria: Denise Colleoni

Bergamo, 16/12/2015

DICEMBRE 2015 – L'ACCONTO IVA 2015

con la collaborazione del Centro Studi SEAC

ULTIME NOVITÀ FISCALI

Locazione immobiliare e morosità del conduttore Sentenza Corte Cassazione 23.10.2015, n. 21621	Il locatore, soggetto passivo IVA, di un immobile commerciale non ha l'obbligo di emettere la fattura in caso di morosità del conduttore. Il proprietario, anche in mancanza dell'incasso dei canoni, è comunque tenuto al pagamento delle imposte dirette, fino al momento della risoluzione del contratto.
Certificazione corrispettivi e-commerce Decreto MEF 27.10.2015	È stato pubblicato sulla G.U. 11.11.2015, n. 263 il Decreto che dispone l'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi, tramite scontrino / ricevuta fiscale, per le prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e elettronici (e-commerce) rese a clienti privati. La nuova disposizione è applicabile "alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015".
Compenso amministratori Sentenza Corte Cassazione 28.10.2015, n. 21953	Il compenso corrisposto agli amministratori di una società di capitali non è deducibile qualora la relativa spettanza sia deliberata in sede di approvazione del bilancio. È infatti necessario che lo stesso sia previsto dall'atto costitutivo / statuto o approvato da una specifica assemblea.
Fattura con indicazioni generiche Sentenza Corte Cassazione 28.10.2015, n. 21980	È soggetta a sanzione l'emissione di una fattura contenente un'indicazione generica della prestazione effettuata, "che accorpi indistintamente in un'unica descrizione attività assai disparate sotto il profilo dei loro contenuti", posto che "non soddisfa le finalità conoscitive che la norma [art. 21, DPR n. 633/72] intende assicurare".
Contabilità "in nero" Sentenza Corte Cassazione 28.10.2015, n. 21997	È legittimo l'accertamento induttivo basato sulla contabilità "in nero" rinvenuta in un garage di proprietà di una società appartenente al medesimo gruppo del soggetto accertato. Costituisce un indizio grave dell'esistenza di imponibili non contabilizzati, il rinvenimento di una contabilità informale tenuta su block notes, agende, brogliacci.
Agevolazioni "prima casa" e donazione Sentenza Corte Cassazione 13.11.2015, n. 23219	Non si determina la decadenza delle agevolazioni "prima casa" qualora l'immobile sia ceduto entro 5 anni dall'acquisto e, entro 1 anno dalla vendita, ne venga acquisito un altro a seguito di donazione.

COMMENTI

L'ACCONTO IVA 2015

Come noto, nel mese di dicembre scade il versamento dell'acconto IVA, relativamente:

- al **mese di dicembre**, per i contribuenti mensili;
- al **quarto trimestre**, per i contribuenti trimestrali "speciali";
- all'imposta risultante dalla **dichiarazione annuale**, per i contribuenti trimestrali.

A tal fine l'acconto IVA 2015 va determinato utilizzando uno dei seguenti metodi:

METODI PER LA DETERMINAZIONE ACCONTO IVA 2015

↓

STORICO

↓


PREVISIONALE

↓

OPERAZIONI EFFETTUATE

METODO STORICO

Il metodo in esame prevede che l'acconto è pari **all'88% della base di riferimento** (saldo a debito) individuata secondo la periodicità di liquidazione adottata.

Periodicità di liquidazione	Base di riferimento	Mod. IVA 2015 (anno 2014)
Mensile	▷ Saldo a debito liquidazione dicembre 2014	▷ VH12
Mensile "posticipato"	▷ Saldo a debito liquidazione dicembre 2014 effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2014	▷ VH12
Trimestrale speciale (autotrasportatore, distributore di carburante)	▷ Saldo a debito liquidazione quarto trimestre 2014	▷ VH12
Trimestrale (saldo annuale a debito)	▷  Saldo a debito della dichiarazione relativa al 2014 (saldo + acconto) Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 23.12.2004, n. 157/E, la base di riferimento va individuata senza considerare gli interessi dell'1%	▷ VL38 – VL36 + VH13
Trimestrale (saldo annuale a credito)	▷ Saldo a debito senza considerare il maggior acconto 2014 corrispondente a quanto effettivamente dovuto per il 2014 (differenza acconto versato e credito IVA annuale)	▷ VH13 – VL33

Variazione della periodicità di liquidazione

In presenza di una **diversa periodicità delle liquidazioni IVA 2015** rispetto al 2014, per la determinazione dell'acconto IVA sono previste le seguenti specifiche disposizioni.

Contribuente mensile 2015 ex trimestrale 2014	▷	L'acconto va commisurato ad 1/3 del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2014 (saldo + acconto)	▷	(VL38 – VL36 + VH13) : 3 (mod. IVA 2015)
Contribuente trimestrale 2015 ex mensile 2014	▷	L'acconto va commisurato alla somma dei saldi delle liquidazioni IVA di ottobre, novembre e dicembre 2014	▷	VH10 + VH11 + VH12 (mod. IVA 2015)

Versamenti “auto UE”

Come noto, i rivenditori di autoveicoli di provenienza UE sono tenuti al **versamento dell’IVA relativa alla prima cessione interna**, al fine di procedere all’immatricolazione dell’autoveicolo.

Nell’ambito del mod. IVA 2015 tali soggetti hanno evidenziato:

- a **rigo VH31** i versamenti effettuati nel mese di dicembre 2014;
- a **rigo VH12**, nella colonna “debiti”, il saldo a debito della liquidazione del mese di dicembre **al netto dei suddetti versamenti**.

Per i soggetti in esame la base di riferimento dell’acconto IVA 2015 è quindi determinata **considerando il saldo della liquidazione di dicembre 2014 al lordo di quanto versato con il mod. F24 “Versamenti con elementi identificativi”**, ossia la somma di rigo VH12 e rigo VH31.

Adeguamento studi di settore / parametri

L’adeguamento agli studi di settore / parametri per il 2014 **non influenza** il calcolo dell’acconto IVA 2015 (l’adeguamento è stato infatti effettuato “fuori dichiarazione”).

Contabilità separata

In presenza di contabilità separata ex art. 36, DPR n. 633/72 **per opzione**, le liquidazioni periodiche IVA sono cumulative per tutte le attività, con riferimento ad un unico volume d’affari.

Per il contribuente che gestisce 2 o più attività con contabilità separata **per obbligo** (con diversa periodicità di liquidazione) l’acconto va commisurato all’importo dovuto in sede di:

- liquidazione di dicembre 2014, per l’attività mensile;
- dichiarazione IVA relativa al 2014 (mod. IVA 2015), per l’attività trimestrale.

Casi particolari

Devono essere rispettate specifiche disposizioni in presenza dei seguenti casi particolari:

1. Soggetto uscito dal regime delle nuove iniziative (soppresso dal 2015)

Il soggetto che nel 2014 adottava il regime delle nuove iniziative e dal 2015 ha adottato il regime IVA ordinario **non è tenuto al versamento dell’acconto IVA 2015**. Come specificato dall’Agenzia delle Entrate nella citata Risoluzione n. 157/E, **in assenza dell’obbligo di effettuare le liquidazioni periodiche nel 2014, non è possibile individuare una base di riferimento**, analogamente ai soggetti che hanno iniziato l’attività nel corso del 2015.

2. Soggetto uscito dal regime contabile agevolato (soppresso dal 2015)

Il soggetto che nel 2014 adottava il regime contabile agevolato e dal 2015 ha adottato il regime IVA ordinario **non è tenuto al versamento dell’acconto IVA 2015**. Anche per tali soggetti **l’assenza dell’obbligo di effettuare le liquidazioni periodiche nel 2014, non consente di individuare una base di riferimento**.

3. Soggetto ex minimo

Il soggetto (ex minimo) che **nel 2015** ha adottato il **regime IVA ordinario** con effettuazione della **liquidazione IVA mensile / trimestrale**, non avendo una base di riferimento per il 2014, **non è tenuto al versamento dell’acconto IVA 2015**. Ciò analogamente a quanto sopra esposto per i soggetti usciti dal regime delle nuove iniziative / contabile agevolato.

4. Operazioni straordinarie

Come specificato nelle istruzioni al mod. IVA 2015, 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 2015** sulla base della situazione esistente nel 2014 in capo al soggetto "dante causa".

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

METODO PREVISIONALE

Il contribuente può, in ogni caso, commisurare l'acconto al **"dato previsionale" del 2015** anziché al "dato storico" del 2014. Utilizzando tale metodo è opportuno verificare che l'acconto versato per il 2015 **non risulti inferiore all'88% di quanto effettivamente dovuto** per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione IVA relativa al 2015 (mod. IVA 2016).

Esempio



Un ingegnere deve versare l'acconto IVA relativo alla liquidazione IVA di dicembre 2015 pari a € 3.650 (calcolato sulla base della liquidazione di dicembre 2014).

A causa di una riduzione del fatturato del quarto trimestre 2015 rispetto al 2014, intende calcolare l'acconto IVA con il metodo previsionale. A tal fine dopo aver quantificato un saldo della liquidazione IVA di dicembre pari a € 1.800 ha versato un acconto pari a € 1.584 (1.800 x 88%).

Il saldo effettivo della liquidazione IVA di dicembre 2015 ammonta a € 1.795.

L'acconto è stato quantificato correttamente in quanto risulta non inferiore all'88% del saldo effettivo della liquidazione di dicembre (1.795 x 88% = 1.580).

METODO DELLE OPERAZIONI EFFETTUATE

Utilizzando il metodo in esame è possibile determinare l'**"effettivo" ammontare dell'acconto IVA** dovuto tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72, e non soltanto di quelle fatturate e registrate, come di seguito schematizzato.

IVA relativa alle **annotazioni effettuate nel registro delle fatture emesse / corrispettivi, al netto dell'IVA a credito risultante dal registro degli acquisti** (compresa quella relativa alle operazioni assoggettate a reverse charge, ad esempio, acquisti di beni intraUE, servizi pulizia edifici), tenendo conto della relativa periodicità di liquidazione. In particolare, il contribuente:

- **mensile**, fa riferimento al periodo **1.12 – 20.12.2015**.

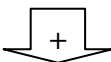


Le fatture differite **emesse entro il 15.12.2015** relative a consegne / spedizioni effettuate nel **mese di novembre non rilevano** nel calcolo dell'acconto;

- **trimestrale**, fa riferimento al periodo **1.10 – 20.12.2015**.



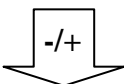
Anche tali soggetti **non devono considerare le fatture differite emesse entro il 15.10.2015** relative alle consegne / spedizioni effettuate nel **mese di settembre**.



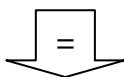
IVA a debito relativa alle **operazioni effettuate fino al 20.12** se non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di fatturazione / registrazione.

A tal fine dovranno essere considerate:

- le cessioni tramite ddt fino al 20.12.2015 per le quali non è stata emessa la relativa fattura differita;
- le fatture emesse per il ricevimento di acconti fino al 20.12.2015, non ancora annotate;
- le fatture emesse fino al 20.12.2015 (anche se non incassate), non ancora annotate.



Riporto del saldo a credito (o del debito non superiore a € 25,82) relativo alla liquidazione del periodo precedente (novembre o terzo trimestre).



Liquidazione “atipica” dell’IVA relativa ai predetti periodi
(1.12 – 20.12.2015 / 1.10 – 20.12.2015)

L’importo così ottenuto, se positivo (debito), **va versato integralmente** (e non nella misura dell’88%).

Casi particolari

1. Contribuenti mensili posticipati

Tali soggetti possono determinare l’acconto in misura pari a **2/3 dell’IVA dovuta sulla base delle operazioni del mese di novembre** che daranno luogo alla liquidazione di dicembre 2015.

2. Autotrasportatori

Gli autotrasportatori che, ai sensi dell’art. 74, comma 4, DPR n. 633/72, **annotano le fatture emesse entro il trimestre successivo a quello di emissione** e per il calcolo dell’acconto utilizzano il metodo delle “operazioni effettuate”, devono considerare, per la determinazione dell’IVA a debito le fatture emesse nel terzo trimestre 2015 annotate nel periodo 1.10 – 20.12, nonché quelle emesse in tale periodo anche se registrate nel primo trimestre 2016.

Per tali soggetti è consigliato applicare il metodo previsionale, in quanto è possibile **determinare con certezza l’IVA dovuta per il quarto trimestre 2015**, così come “suggerito” anche dal Ministero delle Finanze nella Circolare 20.12.95, n. 328/E.

ESCLUSIONE DAL VERSAMENTO DELL’ACCONTO

L’acconto IVA 2015 **non è dovuto** nei seguenti casi:

- base di riferimento a credito (storico 2014 / presunto 2015);
- importo dell’acconto dovuto inferiore a € 103,29;
- inizio dell’attività nel corso del 2015;
- cessazione dell’attività entro il 30.11.2015 (contribuente mensile);
- cessazione dell’attività entro il 30.9.2015 (contribuente trimestrale);
- produttori agricoli esonerati (art. 34, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (art. 74, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti che adottano il regime dei minimi (art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011);
- soggetti che adottano il nuovo regime forfetario (art. 1, comma 58, Legge n. 190/2014);
- soggetti usciti dal regime dei minimi dall’1.1.2015 con applicazione del regime ordinario;
- soggetti usciti dal regime delle nuove iniziative dall’1.1.2015;
- soggetti usciti dal regime contabile agevolato dall’1.1.2015;
- soggetti che applicano il regime forfetario ex Legge n. 398/91.

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il versamento dell’acconto IVA va effettuato tramite il mod. F24, con le consuete modalità telematiche, utilizzando il codice tributo:

- “6013” (contribuente mensile)
- “6035” (contribuente trimestrale)

e indicando quale periodo di riferimento “2015”.

Quanto dovuto può essere compensato con i crediti tributari / contributivi disponibili.

Per i soggetti trimestrali l’acconto IVA **non va maggiorato degli interessi dell’1%**.

RILEVANZA PENALE DELL’OMESSO VERSAMENTO IVA

Si rammenta infine che a seguito delle novità introdotte dal citato D.Lgs. n. 158/2015 è stato **umentato da € 50.000 a € 250.000** l’importo dell’omesso versamento dell’IVA risultante dalla dichiarazione annuale, con rilevanza penale (**reclusione da 6 mesi a 2 anni**). Il reato si realizza se la violazione si protrae oltre il termine di versamento dell’acconto relativo all’anno successivo.

Entro il 28.12.2015 è opportuno monitorare l’omesso versamento risultante dal mod. IVA 2015, relativo al 2014. Alla luce del nuovo importo di riferimento è verosimile riscontrare un numero più ristretto di situazioni a rischio.