



Igino Sorbino
Dottore Commercialista
Revisore Contabile
igino@studiosorbino.com
<http://www.studiosorbino.com>

Acconto IVA 2024, il calcolo è una questione di metodo

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Sommariamente

Quando: *Entro il 27 dicembre 2024*

Cosa scade: *Acconto Iva per l'ultimo mese o trimestre dell'anno*

Per chi: *Soggetti passivi Iva sottoposti agli obblighi di liquidazione e versamento Iva mensile o trimestrale*

Come adempiere: *Tramite pagamento con F24, scegliendo il metodo*

In sintesi

L'acconto Iva per il 2024 dovrà essere versato **entro il 27 dicembre 2024** e sarà possibile **scegliere** di effettuare i calcoli con il **metodo storico** (88% dell'importo dell'ultima liquidazione dell'anno precedente), quello **analitico** (100% dell'Iva delle operazioni effettuate al 20 dicembre) o quello **previsionale** (88% di quanto sarà effettivamente dovuto nel periodo).

Ai fini del calcolo dell'acconto Iva per il 2024 con il metodo previsionale, non è stata ancora attuata la delega al Governo per la riforma fiscale (legge 111/2023), nella parte in cui prevede la possibilità di detrarre nella liquidazione Iva di dicembre (o nel calcolo dell'Iva del quarto trimestre, per i trimestrali) anche l'Iva delle fatture, con esigibilità di dicembre, ma

ricevute e registrate dal 1° al 15 gennaio dell'anno successivo. Quindi, questi importi non vanno considerati nel calcolo previsionale dell'acconto Iva 2024.

Con il metodo delle operazioni effettuate al 20 dicembre 2024, va considerata l'Iva detraibile delle fatture differite per le «operazioni effettuate» entro il 20 dicembre, solo se sono registrate entro la fine dell'anno (nella pratica entro il 27 dicembre, cioè la data del versamento dell'acconto Iva). Questi ultimi importi, invece, potranno essere detratti, applicando il metodo effettivo, anche se le fatture differite saranno emesse e registrate nell'anno successivo (entro il 15 gennaio), solo quando verrà attuata la riforma fiscale.

Questa, infatti, prevede l'abrogazione delle parole «fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente» nell'ultima parte del secondo periodo dell'articolo 1, comma 1, del Dpr 100/1998, il quale potrebbe rimanere solo con la seguente regola, applicabile ad ogni liquidazione periodica Iva (anche per quella annuale): entro il giorno di scadenza della liquidazione Iva del periodo «può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione».

Calcolo dell'acconto: il metodo storico

Se i contribuenti scelgono il metodo storico per determinare l'acconto Iva dovuto, entro il 27 dicembre devono calcolare l'88% (articolo 15, comma 1, DI 155/1993) «del versamento effettuato o che avrebbero dovuto effettuare per il mese di dicembre dell'anno precedente», per i contribuenti mensili, ovvero per l'ultimo trimestre dell'anno precedente, per quelli trimestrali (articolo 6, comma 2, legge 405/1990), considerando anche l'eventuale versamento di acconto pagato nell'anno precedente.

Quindi, ad esempio, per i mensili, non è sufficiente calcolare l'88% dell'Iva a debito riportata nel rigo VP14 dell'eventuale Lipe di dicembre dell'anno precedente («Iva da versare o a credito») o nel rigo VH15 (Iva del mese di dicembre) dell'eventuale quadro VH della dichiarazione annuale Iva (compilato solo per inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati delle Lipe; risoluzione 104/E del 28 luglio 2017), in quanto questi importi sono al netto dell'acconto «dovuto» nell'anno precedente «anche se non effettivamente versato», ma è necessario moltiplicare l'88% sulla somma dei rigi VP13 («Acconto dovuto») e VP14 («Iva da versare o a credito») della Lipe o dei rigi VH15 (Iva del mese di dicembre) e VH17 («Acconto dovuto») della dichiarazione annuale Iva.

Questi calcoli sono influenzati dalla risposta 460 del 13 novembre 2023, relativa al credito d'imposta per il settore turistico/ricettivo dell'articolo 1, del DI 152/2021, ma applicabile anche ad altri crediti, come ad esempio, quelli generati dai bonus edili. In particolare, chi ha acquisito crediti fiscali edili, che prevedono che il loro utilizzo in compensazione in F24 scada il 31 dicembre 2024, non può compensarli con debiti «non effettivamente dovuti», al solo

fine di massimizzare l'utilizzo del credito in scadenza, per crearne uno di nuovo, da utilizzare in compensazione nell'anno successivo, con un codice tributo diverso (cioè, quello relativo al debito pagato in eccesso) o da richiedere a rimborso.

Peraltro, il metodo previsionale dell'acconto Iva è possibile solo se comporta un importo di acconto «inferiore» a quello calcolato con il metodo storico (articolo 6, comma 2, legge 405/1990). Pertanto, in questi casi, ai fini della massimizzazione dell'utilizzo del credito in scadenza, conviene il metodo storico.

Il metodo previsionale

In alternativa al metodo storico, si può utilizzare quello previsionale, quindi, l'acconto Iva del mese di dicembre o del quarto trimestre di quest'anno è pari all'88% dell'ammontare dell'Iva da versare per lo stesso mese o trimestre «dell'anno in corso» (articolo 6, comma 2, legge 405/1990).

Pertanto, l'acconto pagato non deve essere inferiore all'88% di quanto sarà effettivamente dovuto per il mese di dicembre o per il quarto trimestre di quest'anno.

Applicando il metodo previsionale, si deve prestare attenzione che l'importo su cui calcolare l'88% deve essere «al netto dell'eventuale eccedenza detraibile riportata dal mese o trimestre precedente», in quanto solo così si rende omogenea la base imponibile di questo metodo con quella da utilizzare con il criterio storico (circolare 52 del 1991, 52, paragrafo 1). Quest'ultima, infatti, considera l'importo finale risultante dalla liquidazione di dicembre o del quarto trimestre dell'anno precedente, cioè quello al netto dell'eventuale compensazione interna con il credito del periodo di liquidazione precedente.

Il metodo delle operazioni effettuate o analitico

In alternativa al calcolo dell'acconto Iva con il metodo storico o con quello previsionale, è stato introdotto dal 1993 il metodo delle operazioni «effettuate» al 20 dicembre, a seguito della sentenza della Corte di giustizia della Cee del 20 ottobre 1993 (articolo 3, DI 477/1993, che ha modificato l'articolo 6, comma 2, ora 3-bis, legge 405/1990).

Relativamente alle fatture attive, non deve essere considerata solo l'Iva a debito dei documenti emessi e registrati entro il 20 dicembre, ma va sommata anche quella di tutte le «operazioni effettuate», ai fini Iva, dal 1° al 20 dicembre, anche se non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di emissione della fattura o di registrazione (articolo 6, comma 3-bis, legge 405/1990). Quindi, va considerata anche l'Iva delle cessioni di beni o delle prestazioni di servizi «effettuate», ai fini Iva, entro il 20 dicembre (cioè, rispettivamente spedite/consegnate e pagate; o con fattura emessa, circolare 40 dell'11 dicembre 1993), indipendentemente dal fatto:

- che la fattura, emessa entro questa data, venga registrata successivamente, cioè entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, ai sensi dell'articolo 23, comma 1, Dpr 633/1972;
- che si scelga di emettere la fattura differita entro il giorno 15 del mese successivo (articolo 21, comma 4, Dpr 633/1972), per le operazioni che vanno dal 1° al 20 dicembre;
- che si scelga di emettere la fattura immediata il dodicesimo giorno successivo alla data di effettuazione delle operazioni, per quelle effettuate dal 9 al 20 dicembre.

Relativamente alle fatture passive, non deve essere considerata l'Iva delle fatture differite di novembre (settembre per i trimestrali) anche se registrate entro il 15 dicembre (15 ottobre per i trimestrali).

Con una logica simile a ciò che succede applicando il metodo previsionale, dove la base imponibile dell'88% è al netto dell'eventuale eccedenza a credito della liquidazione precedente, anche con il criterio delle operazioni effettuate, il 100% dell'Iva dovuta al 20 dicembre deve essere ridotto del credito (o aumentato del debito riportato in avanti, perché non superiore a 100 euro, come incrementati dal 13 gennaio 2024, dai 25,82 euro, dall'articolo 9 del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1) relativo alla liquidazione mensile o trimestrale precedente.

Metodo storico

Per il mese di dicembre 2023, la società Rossi Srl ha registrato un Iva a debito pari a 10.000 euro, un Iva detraibile pari a 6.000 euro. Ha versato un acconto Iva 2024 di 500 euro e ha un'eccedenza di imposta detraibile nella liquidazione di novembre 2023 di 1.000 euro. Per calcolare l'acconto Iva 2024 con il metodo storico deve moltiplicare l'88% per 3.000 euro, pari alla differenza tra l'Iva a debito di dicembre 2023 di 10.000 euro e la somma tra quella detraibile di dicembre 2023 di 6.000 euro e l'eccedenza a credito risultante dalla liquidazione di novembre 2023, pari a 1.000 euro. L'acconto Iva 2024 determinato con il metodo storico, quindi, è pari a 2.640 euro.

Metodo previsionale

Partendo dall'esempio precedente, si supponga che la società Rossi Srl abbia un'eccedenza di Iva detraibile, derivante dalla liquidazione del mese di novembre 2024, pari a 5.000 euro e che preveda una differenza tra l'Iva a debito e quella a credito del mese di dicembre 2024 di 6.000 euro, a debito. Se decidesse di applicare il metodo storico, si «chiuderebbe» la dichiarazione Iva con un credito di 1.640 euro, pari alla differenza tra il debito di 6.000 euro relativo al mese di dicembre 2024 e la somma dell'eccedenza di Iva detraibile derivante dalla liquidazione del mese di novembre 2024, pari a 5.000 euro, e l'acconto Iva 2024 pagato di 2.640 euro. In questo caso, converrebbe determinare l'acconto applicando il metodo previsionale, cioè moltiplicando l'88% per 1.000 euro, pari alla differenza tra l'Iva a debito e quella a credito che si prevede per il mese di dicembre 2024, pari a 6.000 euro, al netto dell'eccedenza di Iva detraibile derivante dalla liquidazione del mese di novembre 2024, pari a 5.000 euro. L'acconto Iva 2024 determinato con il metodo previsionale, quindi, sarebbe pari a solo 880 euro e il saldo Iva di 120 euro (pari alla differenza tra il debito di 6.000 euro relativo al mese di dicembre 2024 e la somma dell'eccedenza di Iva detraibile derivante dalla liquidazione del mese di novembre 2024, pari a 5.000 euro, e l'acconto Iva 2024 pagato di 880 euro) si dovrebbe pagare entro il 16 gennaio 2025.

Metodo delle operazioni effettuate

Partendo dall'esempio precedente, si supponga che la società Rossi Srl determini una differenza tra l'Iva a debito e quella a credito per le operazioni dei primi 20 giorni di dicembre di 5.500 euro. Quindi, si supponga che preveda che la differenza tra l'Iva a debito e quella a credito dal 21 dicembre 2024 in poi sia di 500 euro. In questo caso, converrebbe determinare l'acconto applicando il metodo delle operazioni effettuate, cioè versando la differenza tra l'Iva a debito e quella a credito delle operazioni fino al 20 dicembre 2024, di 5.500 euro, al netto dell'eccedenza di Iva detraibile derivante dalla liquidazione del mese di novembre 2024, di 5.000 euro. L'acconto Iva 2024 determinato con il metodo analitico, quindi, sarebbe di 500 euro ed entro il 16 gennaio 2025 si dovrebbe pagare il saldo Iva di 500 euro, pari alla differenza tra il debito di 6.000 euro relativo al mese di dicembre 2024 e la somma dell'eccedenza di Iva detraibile derivante dalla liquidazione del mese di novembre 2024, pari a 5.000 euro, e l'acconto Iva 2024 pagato di 500 euro.

I codici tributo

L'acconto Iva va pagato con il **modello F24**, utilizzando i codici tributo **6013 per i contribuenti mensili** e **6035 per i trimestrali** (periodo di riferimento 2024).

È possibile la **compensazione con eventuali crediti** tributari e/o contributivi.

In caso di acconto Iva dovuto, il metodo utilizzato per la sua determinazione va riportato negli eventuali righi compilati **VP13 della Lipe dell'ultimo trimestre** o **VH17 del modello annuale Iva**.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.
Cordiali saluti*