

Acconto IVA 2021

A cura di **Luca BILANCINI e Melania MARCHESE**

Art. 6 della L. 29.12.90 n. 405

AMBITO APPLICATIVO

L'art. 6 della L. 29.12.90 n. 405 stabilisce l'obbligo di versamento dell'acconto IVA, che si configura quale anticipo sull'imposta dovuta con riferimento all'ultimo periodo dell'anno (mese o trimestre). Sono tenuti a tale adempimento tutti i soggetti passivi IVA, obbligati alla liquidazione periodica del tributo:

- su base mensile (art. 1 del DPR 23.3.98 n. 100);
- su base trimestrale "per natura" (artt. 73 co. 1 lett. e) e 74 co. 4 del DPR 633/72);
- su base trimestrale "per opzione" (art. 7 del DPR 14.10.99 n. 542).

Il versamento dev'essere effettuato entro il 27 di dicembre di ciascun anno. Per l'anno corrente, la scadenza è fissata al 27.12.2021.

Esoneri

Sono esonerati dall'obbligo:

- i soggetti tenuti a versare un acconto inferiore a 103,29 euro;
- i soggetti che hanno cessato l'attività nel 2021 e non devono effettuare alcuna liquidazione periodica dell'imposta relativa al mese di dicembre 2021 (soggetti "mensili") oppure all'ultimo trimestre 2021 (soggetti "trimestrali"), poiché non hanno registrato operazioni in tale mese o trimestre;
- i produttori agricoli in regime di esonero ex art. 34 co. 6 del DPR 633/72;
- i soggetti che svolgono attività di intrattenimento in regime speciale ex art. 74 co. 6 del DPR 633/72;
- le società e le associazioni sportive dilettantistiche e le associazioni in genere che applicano il regime forfetario previsto dalla L. 16.12.91 n. 398;
- i soggetti in regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 6.7.2011 n. 98;
- i soggetti in regime forfetario per gli autonomi di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 23.12.2014 n. 190;
- i soggetti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili o esenti ai fini IVA;
- i soggetti che hanno effettuato soltanto operazioni attive con applicazione del meccanismo dello "split payment".

Tenuto conto della possibilità di scegliere la modalità di calcolo “più favorevole” (di cui si dirà *infra*), sono di fatto esonerati dal versamento dell’acconto IVA:

- i soggetti che hanno iniziato l’attività nel corso del 2021;
- i contribuenti “mensili” che hanno riportato un credito IVA nella liquidazione relativa al mese di dicembre 2020;
- i contribuenti trimestrali “per natura” che hanno riportato un credito IVA nella liquidazione relativa all’ultimo trimestre del 2020;
- i contribuenti trimestrali “per opzione” che hanno riportato un credito IVA nella dichiarazione annuale relativa al 2020;
- i soggetti che prevedono di riportare un credito IVA nell’ultima liquidazione (mensile o trimestrale) relativa al 2021 o nella dichiarazione IVA annuale 2022.

MODALITÀ DI CALCOLO

L’importo a titolo di acconto IVA 2021 può essere determinato con una delle seguenti modalità alternative:

- metodo c.d. “storico”;
- metodo c.d. “previsionale”;
- metodo c.d. “analitico” (o “effettivo”).

Al soggetto passivo è consentita l’adozione del metodo ritenuto più favorevole o di più semplice applicazione; è altresì possibile non versare nessun importo se, in base al metodo prescelto, non risulti dovuta alcuna somma.

Si ricorda, peraltro, che non il soggetto passivo non è tenuto ad effettuare alcun versamento se l’importo determinato è inferiore a 103,29 euro.

Va sottolineato, infine, come, in caso di omesso, carente o tardivo versamento, si rende applicabile una sanzione pari al 30% dell’importo non versato (o versato in ritardo), salva la possibilità di ricorrere all’istituto del ravvedimento di cui all’art. 13 del DLgs. 472/97 (si veda *infra* il paragrafo “Sanzioni e ravvedimento”).

Metodo storico

Il metodo storico rappresenta il metodo “ordinario” di determinazione dell’acconto IVA e prevede il versamento di un importo pari all’88% dell’imposta dovuta nell’ultimo mese o trimestre dell’anno precedente (art. 6 co. 2 della L. 405/90).

A livello operativo, la base di calcolo è rappresentata dai seguenti dati, riportati nelle LIPE ovvero nella dichiarazione annuale IVA, cioè a dire:

- per i soggetti passivi mensili, dal debito d’imposta relativo al mese di dicembre 2020 (maggiorato dell’eventuale conguaglio che risulta dalla dichiarazione annuale, cfr. circ. Agenzia delle Entrate 15.12.2017 n. 28, § 1);
- per i soggetti passivi trimestrali “per natura”, dal debito d’imposta relativo all’ultimo trimestre dell’anno 2020;
- per i soggetti passivi trimestrali “per opzione”, dal debito d’imposta relativo alla dichiarazione annuale IVA 2020.

Soggetto passivo	LIPE	Dichiarazione IVA
Mensile	VP13 + VP14 LIPE dicembre 2020	VH15 + VH17 (nel caso in cui sia stato compilato il quadro VH)
Trimestrale “per natura”	VP13 + VP14 LIPE IV trimestre 2020	VH16 + VH17 (nel caso in cui sia stato compilato il quadro VH)
Trimestrale “per opzione”		VH38 + VH17 – VL36 (nel caso in cui sia stato compilato il quadro VH)

Si segnala che la base di calcolo utilizzata dev'essere considerata al lordo dell'eventuale acconto versato nel mese di dicembre 2020 e al netto degli interessi (VL36) eventualmente dovuti in sede di dichiarazione annuale IVA per il 2020 (ris. Agenzia delle Entrate 23.12.2004 n. 157).

Esempio n. 1 - Soggetto mensile

Acconto versato per il 2020	€ 1.000,00
Saldo IVA dicembre 2020	€ 500,00
IVA dovuta per dicembre 2020	€ 1.500,00
Acconto dovuto per il 2021	€ 1.320,00 (1.500,00 × 88%)

Esempio n. 2 - Soggetto trimestrale “per natura”

Acconto versato per il 2020	€ 3.500,00
Saldo IVA IV trimestre 2020	€ 1.500,00
IVA dovuta per IV trimestre 2020	€ 5.000,00
Acconto dovuto per il 2021	€ 4.400,00 (5.000,00 × 88%)

Esempio n. 3 - Soggetto trimestrale “per opzione”

Acconto versato per il 2020	€ 3.000,00
Saldo IVA dichiarazione 2020	€ 5.050,00
(di cui interessi 1%)	€ 50,00
IVA dovuta per IV trimestre 2020	€ 8.000,00
Acconto dovuto per il 2021	€ 7.040,00 (8.000,00 × 88%)

Variazione delle scadenze di liquidazione

In caso di modifica delle periodicità di liquidazione tra un anno e l'altro, ai fini del calcolo del dato storico, valgono le seguenti regole:

- per il passaggio da regime mensile a trimestrale, occorre calcolare l'acconto in base alle liquidazioni degli ultimi 3 mesi dell'anno precedente.

In tal caso, l'importo dell'acconto IVA dovuto nel 2021 va determinato facendo riferimento all'ammontare dell'IVA versata nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2020;

Esempio - Passaggio da mensile a trimestrale

IVA versata per ottobre, novembre e dicembre 2020	= € 12.000,00
Acconto IVA dovuto per il 2021	= € 10.560,00 (12.000,00 × 88%)

PROCEDURE PRATICHE

- per il passaggio da regime trimestrale a mensile l'acconto dev'essere calcolato prendendo a riferimento un valore pari a un terzo dell'imposta versata per il quarto trimestre dell'anno precedente.

In tal caso, l'importo dell'acconto IVA dovuto nel 2021 va determinato con riferimento ad un terzo del versamento effettuato all'atto della dichiarazione annuale IVA 2021 riferita al 2020, al netto degli interessi (per i contribuenti trimestrali "per opzione"), ovvero ad un terzo dell'IVA versata con riferimento all'ultimo trimestre del 2020 (per i contribuenti trimestrali "per natura").

Esempio - Passaggio da trimestrale "per opzione" a mensile

Acconto IVA 2020 = € 13.000,00

Saldo dichiarazione annuale = € 2.020,00, di cui € 20,00 per interessi 1%

Acconto IVA dovuto per il 2021 = € 4.400,00 (5.000,00 × 88%, vale a dire 1/3 di € 15.000,00 al netto degli interessi)

Metodo previsionale

Secondo il metodo previsionale, l'acconto IVA è determinato effettuando una stima delle operazioni riferite all'ultimo mese o trimestre del 2021 ed applicando, quindi, l'aliquota pari all'88% dell'imposta che si prevede si debba versare con riferimento a tale periodo (art. 6 co. 2 della L. 405/90), cioè a dire:

- per il mese di dicembre 2021, in caso di soggetti passivi mensili;
- per il quarto trimestre 2021, in caso di soggetti passivi trimestrali per natura;
- in sede di dichiarazione annuale per il 2021, in caso di soggetti passivi trimestrali per opzione.

Tale metodologia espone, peraltro, il soggetto passivo al rischio che siano applicate sanzioni per versamento insufficiente nel caso in cui la liquidazione definitiva evidenzi un saldo a debito eccedente rispetto alla previsione.

Metodo analitico

Con il metodo analitico o effettivo, la base di calcolo dell'acconto IVA tiene conto delle operazioni effettuate nell'ultimo periodo dell'anno (mese o trimestre), fino alla data del 20.12.2021 (art. 6 co. 3-bis della L. 405/90).

In particolare, la misura dell'acconto da versare è pari al 100% dell'imposta risultante dalla liquidazione effettuata alla data del 20.12.2021, relativamente alle operazioni di seguito riportate.

Soggetto passivo	Operazioni attive	Operazioni passive
Mensile	Operazioni effettuate nel periodo 1.12.2020 - 20.12.2020	Operazioni annotate nel periodo 1.12.2020 - 20.12.2020
Trimestrale	Operazioni effettuate nel periodo 1.10.2020 - 20.12.2020	Operazioni annotate nel periodo 1.10.2020 - 20.12.2020

Con riferimento alle operazioni attive, è opportuno sottolineare come debbano essere considerate non solo le operazioni registrate nel suddetto periodo, ma anche quelle

per le quali risultano realizzati i presupposti che integrano il momento impositivo ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72 (effettuate, anche se non ancora annotate, ex art. 6 co. 3-bis della L. 405/90).

A tal proposito, va ricordato che, in virtù dell'art. 21 co. 4 del DPR 633/72, la fattura "immediata" può essere emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, mentre la fattura "differita" può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Per ciò che concerne, invece, le operazioni passive, può tenersi conto dell'imposta detraibile relativa agli acquisti e alle importazioni, annotati nel registro degli acquisti di cui all'art. 25 del DPR 633/72 (si veda ancora art. 6 co. 3-bis della L. 405/90).

Per la determinazione dell'acconto IVA, occorre considerare anche l'eventuale riporto del saldo a credito relativo al periodo precedente (o del debito non superiore a 25,82 euro).

Esempio n. 1 - Soggetto mensile

<i>IVA su fatture 1.12.2021-20.12.2021</i>	€ 14.000,00
<i>IVA su operazioni entro il 20.12.2021, la cui fattura è trasmessa nei 12 giorni successivi o soggette a fatturazione differita</i>	€ 1.000,00
<i>IVA detraibile su fatture di acquisto registrate 1.12.2021-20.12.2021</i>	€ 9.000,00
<i>Saldo a credito di novembre</i>	€ 500,00
<i>Acconto IVA dovuto per il 2021</i>	€ 5.500,00 (= 14.000,00 + 1.000,00 – 9.000,00 – 500,00)

Esempio n. 2 - Soggetto trimestrale

<i>IVA su fatture 1.10.2021-20.12.2021</i>	€ 12.500,00
<i>IVA su operazioni entro il 20.12.2021, la cui fattura è trasmessa nei 12 giorni successivi o soggette a fatturazione differita</i>	€ 2.500,00
<i>IVA detraibile su fatture di acquisto registrate 1.10.2021-20.12.2021</i>	€ 7.000,00
<i>Saldo a credito di novembre</i>	€ 500,00
<i>Acconto IVA dovuto per il 2021</i>	€ 7.500,00 (= 12.500,00 + 2.500,00 – 7.000,00 – 500,00)

Scomputo dell'acconto

L'importo versato a titolo di acconto per l'anno 2021 dev'essere scomputato:

- dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2021 (entro il 17.1.2022, essendo il 16.1.2022 un giorno festivo), per i contribuenti mensili;
- dalla liquidazione relativa all'ultimo trimestre 2021 (entro il 16.2.2022), per i contribuenti trimestrali "per natura";
- dal saldo relativo all'anno 2021 (entro il 16.3.2022), per i contribuenti trimestrali "per opzione".

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il versamento dell'acconto IVA va effettuato tramite modello F24 in modalità esclusivamente telematica, mediante i servizi messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (F24 *on line*, F24 *web*, F24 cumulativo), utilizzando i seguenti codici tributo.

Soggetti passivi	Periodo di riferimento	Descrizione
Mensile	2021	6013
Trimestrale	2021	6035

Inoltre, occorre tenere presente che:

- i contribuenti trimestrali “per opzione” non applicano la maggiorazione dell'1% a titolo di interessi;
- non è consentito rateizzare il versamento dell'acconto, ferma restando, tuttavia, la possibilità di compensare l'importo con eventuali crediti d'imposta o contributivi.

Limiti alla compensazione

In caso di compensazione c.d. “orizzontale”, ove s'intenda cioè compensare l'acconto IVA dovuta con crediti disponibili (diversi dall'IVA), occorre considerare che:

- la compensazione dei crediti per un importo superiore a 5.000,00 euro annui può essere effettuata dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale da cui emerge il credito stesso;
- in caso di utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e relative addizionali, all'IRAP, alle ritenute alla fonte nonché alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, per importi superiori a 5.000,00 euro annui ciascuno, è necessario che la dichiarazione annuale dalla quale emerge il credito rechi:
 - l'apposizione del visto di conformità, ex art. 35 co. 1 lett. a) del DLgs. 241/97 da parte di un soggetto abilitato; ovvero,
 - la sottoscrizione del soggetto cui è demandata la revisione legale dei conti.

Si precisa che la compensazione fra i crediti IVA derivanti dalla dichiarazione annuale o dal modello IVA TR e l'importo da versare a titolo di acconto IVA deve assumersi quale compensazione “interna” e, pertanto, ritenersi esclusa dai vincoli sopra indicati (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 15.1.2010 n. 1, circ. Agenzia delle Entrate 11.3.2011 n. 13 e ris. Agenzia delle Entrate 9.6.2017 n. 68).

Occorre, infine, segnalare che, esclusivamente per l'anno 2021, il limite annuo dei crediti d'imposta e contributivi compensabili nel modello F24 è stato innalzato da 700.000,00 a 2.000.000,00 euro, secondo quanto previsto dall'art. 22 del DL 73/2021 (c.d. “Sostegni-bis”).

SANZIONI E RAVVEDIMENTO

Nell'ipotesi di omesso, tardivo o insufficiente versamento, è applicabile la sanzione di cui all'art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97, pari:

PROCEDURE PRATICHE

- al 30% dell'importo non versato;
- al 15%, se il ritardo nel versamento è contenuto nei 90 giorni (per i ritardi fino a 14 giorni, la sanzione è ulteriormente ridotta a 1/15 per ciascun giorno di ritardo).

Il soggetto passivo può tuttavia regolarizzare la posizione avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97, purché non siano già stati notificati gli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute *ex art. 54-bis* del DPR 633/72 (art. 13 co. 1-*ter* del DLgs. 472/97).

Il ravvedimento operoso si perfeziona con il pagamento:

- dell'acconto IVA dovuto per il 2021;
- della sanzione in misura ridotta;
- degli interessi legali, commisurati all'imposta dovuta, conteggiati a decorrere dal 28.12.2021 (giorno successivo al termine di scadenza del versamento).

In particolare, mediante tale istituto, la sanzione amministrativa (del 30% o del 15%) è ridotta come segue.

Ravvedimento operoso dalla data del 28.12.2021	Sanzione ridotta	Termine
Entro 30 giorni (salvo maggiori riduzioni per primi 14 giorni)	1,5% (1/10 del 15%)	26.1.2022
Fra 31 e 90 giorni	1,67% (1/9 del 15%)	28.3.2022 (essendo il 27.3.2022 un giorno festivo)
Entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA per il 2021	3,75% (1/8 del 30%)	2.5.2022 (posto che il 30.4.2022 è sabato e il 1.5.2022 è un giorno festivo)
Entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA per il 2022	4,29% (1/7 del 30%)	2.5.2023 (in quanto il 30.4.2023 è domenica e il 1.5.2023 è un giorno festivo)
Oltre il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA per il 2022	5% (1/6 del 30%)	

I codici tributo da utilizzare nel modello F24 sono i seguenti:

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

Approfondimenti

[Bilancini L., Greco E. "Acconto IVA 2021", *Schede di Aggiornamento on line*, 11, 2021](#)

[Negro M. "Compensazioni sopra i 5.000 euro con preventivo invio della dichiarazione", *Il Quotidiano del Commercialista*, \[www.eutekne.info\]\(http://www.eutekne.info\), 29.5.2021](#)

[Greco E., Negro M. "Limite annuo delle compensazioni innalzato per il 2021 a 2 milioni", *Il Quotidiano del Commercialista*, \[www.eutekne.info\]\(http://www.eutekne.info\), 27.5.2021](#)

[Gazzera M. "Per l'acconto IVA regole particolari se è cambiata la periodicità di liquidazione", *Il Quotidiano del Commercialista*, \[www.eutekne.info\]\(http://www.eutekne.info\), 13.12.2018](#)