

Soggetti tenuti ed esclusi dal versamento dell'acconto IVA 2022

Soggetti **obbligati** al versamento dell'acconto IVA 2022 sono i **soggetti passivi IVA** che effettuano le **liquidazioni periodiche** IVA.

Rimangono, comunque, **esclusi dall'obbligo** di versamento dell'acconto IVA 2022 i soggetti passivi IVA che ricadono all'interno di una delle **seguenti situazioni**:

- nel caso in cui l'acconto dovuto per l'anno 2022 risulti di **importo inferiore a euro 103,29**;
- qualora la **liquidazione periodica dell'ultimo periodo dell'anno precedente** a credito o a debito risulti di importo **non superiore a euro 116,72**;
- se l'**attività** del soggetto passivo IVA è **iniziata nel corso del 2022**;
- se l'**attività** è **cessata nel corso del 2022**:
 - per i contribuenti con liquidazione IVA mensile: prima del 30 novembre 2022;
 - per i contribuenti con liquidazione IVA trimestrale: entro il 30 settembre 2022;
- contribuenti che nell'anno 2021 hanno applicato il regime previsto per i **contribuenti minimi** (D.L. 6 luglio 2011, n. 98) ovvero il **regime forfetario** (legge 23 dicembre 2014, n. 190);

Al riguardo, risulta opportuno precisare che l'**esonero** dal versamento dell'acconto si applica anche per il **primo periodo d'imposta di fuoriuscita** da uno dei due regimi, in considerazione del fatto che manca il dato storico di riferimento per il calcolo dell'acconto.

- soggetti che esercitano **attività di intrattenimento** di cui all'[art. 74, sesto comma](#), del D.P.R. n. 633/1972;
- **produttori agricoli** esonerati o in regime semplificato con versamento annuale dell'IVA;
- **associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza fini di lucro e pro-loco**, in regime forfetario IVA. Infatti, in tali casi, non sono eseguite le liquidazioni periodiche IVA;
- contribuenti che hanno effettuato nel 2022 **unicamente operazioni esenti ovvero non imponibili** IVA;
- imprenditori individuali che hanno concesso in **affitto l'unica azienda** entro il 30 novembre 2022, se soggetti alla liquidazione periodica del tributo con cadenza mensile, ovvero entro il 30 settembre 2022, se trimestrali;
- applicazione del **metodo delle operazioni effettuate al 20 dicembre**, con evidenza di un **credito d'imposta**;
- applicazione del **metodo previsionale**, con determinazione presunta di un **credito**.

Le diverse metodologie di calcolo dell'acconto IVA 2022

Per il versamento dell'acconto, il contribuente ha la possibilità di **scegliere il più conveniente** fra tre diversi metodi previsti dalla disposizione normativa. Infatti, si può versare a titolo di acconto, senza incorrere in sanzioni, il minore dei seguenti importi:

<p>Metodo previsionale</p>	<p>88 per cento del "dato previsionale", cioè di quanto si prevede di dovere versare con l'ultima liquidazione periodica (mensile ovvero trimestrale) dell'anno 2022.</p> <p>Il rischio che scaturisce dall'applicazione di tale metodo è quello di applicazione delle sanzioni per versamento insufficiente, qualora la liquidazione definitiva evidenzi un saldo a debito eccedente rispetto alla previsione.</p>														
<p>Metodo storico</p>	<p>88 per cento del "dato storico", cioè di quanto versato in base all'ultima liquidazione periodica dell'anno precedente (anno 2021).</p> <p>Tale metodo di calcolo è quello che generalmente viene utilizzato dai contribuenti, data l'estrema semplicità di calcolo, che non richiede alcun tipo di valutazione da parte del contribuente stesso.</p>														
<p>Metodo analitico</p>	<p>100 per cento del "dato effettivo", cioè l'intero importo che risulta dalla particolare liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2022 (da eseguirsi ai sensi dell'<u>art. 3</u> del D.L. 26 novembre 1993, n. 477, convertito dalla <u>legge 26 gennaio 1994, n. 55</u>, disposizione ora contenuta nell'<u>art. 6, comma 3-bis</u>, della legge 29 dicembre 1990, n. 405, a seguito delle modificazioni apportate dall'<u>art. 3</u> del D.L. 28 giugno 1995, n. 250, convertito, con modificazioni, dalla <u>legge 8 agosto 1995, n. 349</u>).</p> <table border="1" data-bbox="402 1339 1423 1966"> <thead> <tr> <th colspan="4" data-bbox="402 1339 1423 1473">Operazioni per la liquidazione IVA al 20 dicembre 2022</th> </tr> <tr> <th data-bbox="402 1473 737 1720">Tipologia di liquidazione IVA del soggetto d'imposta</th> <th data-bbox="737 1473 1077 1720"></th> <th data-bbox="1077 1473 1423 1720">Operazioni attive</th> <th data-bbox="1077 1473 1423 1720">Operazioni passive</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="402 1720 737 1966"><i>Liquidazione mensile</i></td> <td data-bbox="737 1720 1077 1966"><i>IVA</i></td> <td data-bbox="1077 1720 1423 1966">Operazioni effettuate nel periodo 1° dicembre 2022 - 20 dicembre 2022</td> <td data-bbox="1077 1720 1423 1966">Operazioni registrate nel periodo 1° dicembre 2022 - 20 dicembre 2022</td> </tr> </tbody> </table>			Operazioni per la liquidazione IVA al 20 dicembre 2022				Tipologia di liquidazione IVA del soggetto d'imposta		Operazioni attive	Operazioni passive	<i>Liquidazione mensile</i>	<i>IVA</i>	Operazioni effettuate nel periodo 1° dicembre 2022 - 20 dicembre 2022	Operazioni registrate nel periodo 1° dicembre 2022 - 20 dicembre 2022
Operazioni per la liquidazione IVA al 20 dicembre 2022															
Tipologia di liquidazione IVA del soggetto d'imposta		Operazioni attive	Operazioni passive												
<i>Liquidazione mensile</i>	<i>IVA</i>	Operazioni effettuate nel periodo 1° dicembre 2022 - 20 dicembre 2022	Operazioni registrate nel periodo 1° dicembre 2022 - 20 dicembre 2022												

	<i>Liquidazione trimestrale</i>	IVA	Operazioni effettuate nel periodo 1° ottobre 2022 - 20 dicembre 2022
			Operazioni registrate nel periodo 1° ottobre 2022 - 20 dicembre 2022

Tabella - Casi particolari

Trasformazione di s.n.c., s.a.s., s.r.l., s.a.p.a. in società semplice	In tale ipotesi, l'acconto IVA 2022 non sarà dovuto , qualora venga adottato il metodo previsionale . Ciò in considerazione del fatto che la trasformazione agevolata in società semplice determina la perdita della qualifica di soggetto passivo IVA.
Assegnazione ai soci ovvero cessione agevolata di beni dell'impresa	In tale ipotesi: <ul style="list-style-type: none"> • qualora vi sia stata l'assegnazione di beni ai soci e lo scioglimento della società entro il 30 settembre 2022, l'acconto IVA per il 2022 non sarà dovuto, qualora venga utilizzato il metodo previsionale e sempre che le operazioni di liquidazione siano effettivamente ultimate entro il terzo trimestre del 2022; • invece, nel caso in cui la società che ha effettuato l'assegnazione non sia stata liquidata, andrà versato l'acconto IVA entro il 27 dicembre 2022, scegliendo una delle metodologie di calcolo evidenziate.
Estromissione di beni strumentali dal patrimonio da parte dell'imprenditore individuale	Qualora l'imprenditore individuale abbia proceduto all'estromissione in via agevolata dei beni dal patrimonio entro il 31 maggio 2022, senza cessazione dell'attività, sarà dovuto l'acconto IVA 2022. Invece, se, a seguito dell'estromissione, sia stata contestualmente cessata l'attività , non sarà dovuto l'acconto , se viene utilizzato il metodo storico .

Analisi del metodo storico

Così come anticipato, con l'applicazione del metodo storico, l'acconto IVA 2022 risulta pari all'**88 per cento** del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, per il **mese o trimestre dell'anno 2021**. Ne consegue che:

- per i contribuenti con **liquidazione IVA mensile**, al fine di calcolare l'importo della liquidazione periodica del mese di dicembre 2021, si dovrà prendere a riferimento la somma del versamento dell'acconto 2021 effettuato entro il 27 dicembre 2021 e del saldo versato entro il 17 gennaio 2022;
- per i contribuenti con **liquidazione IVA trimestrale**:
 - in base alla dichiarazione annuale IVA relativa all'anno d'imposta 2021. Al fine del calcolo dell'acconto, si dovrà prendere a riferimento la somma del versamento dell'acconto 2021 effettuato entro il 27 dicembre 2021 e del saldo versato entro il 16 marzo 2022;
 - per la liquidazione periodica relativa al **quarto trimestre 2021** per i **contribuenti trimestrali "speciali"** di cui all'[art. 74](#) del D.P.R. n. 633/1972, quali, ad esempio, gli autotrasportatori, la base di riferimento per il calcolo dell'acconto è data dalla somma del versamento dell'acconto 2021 effettuato entro il 27 dicembre 2021 e del saldo versato entro il 16 febbraio 2022.

Tabella – Metodo storico

Tipologia di liquidazione IVA del soggetto passivo d'imposta	Base di calcolo ai fini dell'acconto IVA 2022 con il metodo storico (*)
Liquidazione IVA mensile	Somma del versamento dell'acconto 2021 effettuato entro il 27 dicembre 2021 e del saldo versato entro il 17 gennaio 2022
Liquidazione IVA trimestrale	Somma del versamento dell'acconto 2021 effettuato entro il 27 dicembre 2021 e del saldo versato entro il 16 marzo 2022
Liquidazione IVA trimestrale "speciale" (contribuenti in regime trimestrale naturale in virtù di disposizioni specifiche, come, a mero titolo esemplificativo, gli autotrasportatori)	Somma del versamento dell'acconto 2021 effettuato entro il 27 dicembre 2021 e del saldo versato entro il 16 febbraio 2022

Tipologia di liquidazione IVA del soggetto passivo d'imposta	Base di calcolo ai fini dell'acconto IVA 2022 con il metodo storico (*)
<p>(*) Nell'ipotesi in cui un contribuente riporti un saldo a credito per effetto di un maggiore acconto versato il periodo precedente, l'acconto IVA 2022 dovrà essere calcolato sulla base di quanto effettivamente dovuto per l'anno 2021.</p>	
<p>Credito IVA a seguito di maggiore versamento dell'acconto Così come chiarito dalla <u>risoluzione 23 dicembre 2004, n. 157/E</u>, ai fini del calcolo dell'acconto, non va presa in considerazione la maggiorazione dell'1 per cento applicata all'IVA dovuta in sede di dichiarazione annuale.</p>	

Esempi

Applicazione del metodo storico in caso di contribuente con liquidazione IVA mensile	
Acconto versato nel 2021	Euro 5.000
Saldo IVA dicembre 2021	Euro 6.000
Totale	Euro 11.000
Acconto IVA 2022 dovuto	Euro 9.680 (11.000 * 88%)
Applicazione del metodo storico in caso di contribuente con liquidazione IVA trimestrale	
Acconto versato nel 2021	Euro 4.000
Saldo IVA dicembre 2021	Euro 5.050
Di cui interessi 1%	Euro 50

Totale	Euro 9.000 (4.000 + 5.050 – 50)
Acconto IVA 2022 dovuto	Euro 7.920 (9.000 * 88%)
Applicazione del metodo storico in caso di contribuente con liquidazione IVA trimestrale "speciale"	
Acconto versato nel 2021	Euro 5.000
Saldo IVA IV trimestre 2021	Euro 10.000
Totale	Euro 15.000
Acconto IVA 2022 dovuto	Euro 13.200 (15.000 * 88%)

Variazioni dei regimi di liquidazione e di versamento dell'imposta

Nei casi in cui un contribuente sia passato da un regime a liquidazioni e versamenti trimestrali a un regime di liquidazioni mensili o viceversa, i **"dati" da prendere in considerazione ai fini del calcolo** dell'acconto saranno:

1. **contribuente trimestrale nel 2021 e mensile nel 2022:** mancando una liquidazione per il mese di dicembre 2021, la norma prevede che il parametro di commisurazione "dato storico" sia costituito da un terzo dell'imposta liquidata in sede di dichiarazione annuale, mentre il secondo parametro "dato previsionale" sarà il risultato della liquidazione che si dovrà effettuare per il mese di dicembre 2022;
2. **contribuente mensile nel 2021 e trimestrale nel 2022:** in questa ipotesi, il "dato storico" sarà dato dalla somma dei versamenti fatti per gli ultimi tre mesi dell'anno precedente 2021 (il dato da prendere a base del calcolo è, quindi, la somma algebrica delle risultanze delle liquidazioni mensili comprensivo dell'importo versato a titolo di acconto), mentre il secondo parametro, cioè il "dato previsionale", sarà l'ammontare dell'imposta che risulterà dalla dichiarazione annuale per l'anno 2022.

Caso pratico

Domanda: Una società, nel 2022, ha iniziato a effettuare le liquidazioni periodiche IVA con cadenza mensile, anziché trimestrale. Nel calcolo dell'acconto IVA dovuto per il 2022 si devono osservare regole particolari?

Risposta: In sede di determinazione dell'acconto IVA dovuto entro il 27 dicembre di ogni anno, se sono intervenute delle **variazioni nella periodicità di liquidazione** rispetto all'anno precedente, occorre, in particolare, seguire le seguenti regole:

- in caso di **passaggio da trimestrale a mensile**, il parametro su cui calcolare l'88 per cento dovuto a titolo di acconto è costituito da 1/3 dell'imposta a debito risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno precedente;
- se la variazione, invece, è **da mensile a trimestrale**, l'acconto dell'88 per cento va calcolato sulla base dei versamenti effettuati negli ultimi tre mesi dell'anno precedente (ottobre - dicembre).

Esempio:

Contribuente mensile 2022 che era trimestrale nel 2021 - Calcolo acconto con i	
Acconto IVA versato nel 2021	Euro 6.000
Saldo da dichiarazione IVA annuale 2021	Euro 5.000
<i>Di cui interessi nella misura dell'1%</i>	<i>Euro 60</i>
Totale	Euro 10.940
Acconto IVA 2022 dovuto	Euro 3.209,07 (10.940/3)

Esercizio di più attività (art. 36 del D.P.R. n. 633/1972)

I contribuenti che esercitano contemporaneamente imprese o arti e professioni, ovvero attività di commercio all'ingrosso e al minuto con vendita promiscua di beni soggetti ad aliquote diverse (art. 24, terzo comma, del D.P.R. n. 633/1972), i quali sono obbligati a tenere una **contabilità separata**, con liquidazione mensile e trimestrale a seconda dell'ammontare dei singoli volumi d'affari, dovranno effettuare un **unico versamento di acconto**.

In questi casi, i parametri di commisurazione da prendere in considerazione per il calcolo dell'acconto saranno determinati nel modo seguente:

- il “**dato storico**” sarà uguale alla somma algebrica delle risultanze dell’ultima liquidazione periodica per l’anno 2021 (per le attività mensili e trimestrali ex art. 74, quarto comma) e delle risultanze della dichiarazione annuale (per le attività trimestrali ex art. 33);
- il “**dato previsionale**” sarà anch’esso determinato con gli stessi criteri descritti, ma con riferimento alle risultanze previste per l’anno in corso.

Fusioni, incorporazioni e scissioni

In tema di fusione e di incorporazione, diverse sono le ipotesi da esaminare:

1. fusioni e incorporazioni di **società in regime mensile con effetto dal 1° gennaio al 30 novembre**, ovvero in **regime trimestrale con effetto**, in quest’ultima ipotesi, **fino al 30 settembre**:
 - a. **fusioni**: nessun acconto è dovuto né dalle società fuse né da quella risultante dalla fusione;
 - b. **incorporazioni**: l’acconto dovrà essere versato solo dalla società incorporante, la quale dovrà tenere conto, ai fini del calcolo, come “dato storico” l’importo risultante dalla propria contabilità e come “dato previsionale” quello riferito a tutte le operazioni effettuate a seguito dell’incorporazione, sia proprie, che di quelle delle società incorporate;
2. fusioni e incorporazioni di società con **effetto dal 1° dicembre** ovvero, per le **trimestrali, dal 1° ottobre** al giorno di versamento dell’acconto:
 - a. **fusioni**: la società risultante dalla fusione dovrà versare l’acconto utilizzando quale “dato storico” la somma algebrica dei “dati storici” dell’ultima liquidazione periodica relativa all’anno precedente delle società fuse e come “dato previsionale” la somma algebrica delle risultanze creditorie e debitorie di ciascuna società fusa;
 - b. **incorporazioni**: l’acconto sarà calcolato e versato dall’incorporante al proprio concessionario, con gli stessi criteri indicati al punto 2.a., tenendo, altresì, conto dei dati “storici” o “previsionali” delle società incorporate e di quelli relativi alla propria attività, compensando le risultanze creditorie con quelle debitorie.

Con riferimento, invece, all’ipotesi di un’operazione di scissione che comporti il **trasferimento di aziende o complessi aziendali**, gli obblighi e i relativi diritti derivanti dall’applicazione dell’IVA risultano essere assunti dalle **società beneficiarie**. Qualora, l’operazione di scissione avvenga nel corso dell’anno, la R.M. 13 luglio 1995, n. 183/E, ha chiarito che:

- nel caso in cui la **società beneficiaria** si costituisca a seguito dell’operazione di scissione, la medesima **non risulta tenuta al versamento dell’acconto IVA**, in quanto non esistente l’anno precedente;
- la **società scissa risulta chiamata a versare l’acconto**. Qualora la stessa si avvalga del **metodo storico**, non risulta autorizzata a diminuire gli importi su cui calcolare l’acconto a seguito dell’effettuazione dell’operazione di scissione;
- nel caso in cui la **beneficiaria** dell’operazione di scissione risulti essere una società **già esistente dall’anno precedente**, la dottrina prevalente ritiene che la medesima risulti tenuta a **provvedere al calcolo dell’acconto IVA** sulla base del proprio dato storico, ossia senza considerare l’operazione di scissione, al pari della scissa.

Modalità di versamento dell'acconto

L'acconto, se di ammontare **uguale o superiore a euro 103,29**, deve essere versato in **unica soluzione**.

Il versamento dell'acconto, deve essere fatto in **via telematica**, utilizzando il **modello F24**.

Su tale modello deve essere indicato il **codice tributo**:

- **"6013"**, se trattasi di contribuente **mensile**;
- **"6035"**, se trattasi di contribuente **trimestrale**.

Lo **scomputo dell'acconto IVA 2022** avviene nel modo seguente:

Tipologia di liquidazione IVA del soggetto passivo d'imposta	Scomputo dell'acconto IVA da:
Liquidazione IVA mensile	Liquidazione relativa al mese di dicembre 2022 (entro il 16 gennaio 2023)
Liquidazione IVA trimestrale	Dichiarazione annuale IVA per il 2022 (entro il 16 marzo 2023)
Liquidazione IVA trimestrale "speciale" (contribuenti in regime trimestrale naturale in virtù di disposizioni specifiche, come, a mero titolo esemplificativo, gli autotrasportatori)	Liquidazione del IV trimestre 2022 (entro il 16 febbraio 2023)
Attività separate in regime misto di liquidazione	Liquidazione di dicembre 2022 (entro il 16 gennaio 2023) o liquidazione IV trimestre 2022 (entro il 16 febbraio 2023)

Sanzioni

Sulle somme non versate o versate in meno è applicabile la sanzione amministrativa nella misura del **30 per cento** dell'imposta non versata, ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

La sanzione si applica comunque sull'**intero importo non versato**.

Non è più prevista, infatti, la tolleranza del 5 per cento nei casi di acconto calcolato sul "dato previsionale" (C.M. 25 gennaio 1999, n. 23/E, cap. 4, par. 1.3).

Gli **omessi o insufficienti versamenti** dell'acconto potranno essere **regolarizzati** ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (**ravvedimento operoso**).