

EMENDAMENTI AL DECRETO UCRAINA- 11 MAGGIO 2022 ORE 08:00

Avvisi bonari: 60 giorni per versare integralmente il dovuto ma non per rateizzare

Matteo Dellapina - Avvocato in Parma, Genova e Milano

Sale a 60 giorni il termine per versare le somme dovute in base agli avvisi bonari. Lo prevede un emendamento approvato in sede di conversione in legge del decreto Ucraina (D.L. n. 21/2002). L'ampliamento del termine è stato però previsto per un periodo di tempo limitato, dall'entrata in vigore della legge di conversione fino al 31 agosto 2022. Salve modifiche, dal 1° settembre 2022 riprenderà a decorrere il termine ordinario (pari a 30 giorni). La novità non tocca il pagamento rateale, la cui prima rata dovrà essere versata entro il termine consueto di 30 giorni dalla ricezione dell'avviso.

Per gli **avvisi bonari notificati sino al 31 agosto 2022** sono previsti **60 giorni per effettuare il pagamento** del dovuto, evitando così l'iscrizione a ruolo. Viene così modificato, sino a fine agosto, il termine ordinario previsto dall'art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 462/1997, riconoscendo un **maggior tempo** per versare le somme dovute in seguito ai **controlli automatici**. È quanto prevede un emendamento approvato al disegno di legge di conversione del decreto Ucraina (D.L. n. 21/2002).

La disposizione agevolativa non interviene nei confronti dell'art. 3-*bis*, comma 2, che stabilisce la possibilità di **versamento rateale** delle somme, con corresponsione della prima rata entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione.

I controlli automatici (avvisi bonari)

L'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 contiene la disciplina normativa della liquidazione delle imposte, dei contributi previdenziali e dei premi assicurativi dovuti dai contribuenti e dai sostituti d'imposta, ovvero dei rimborsi spettanti ai medesimi in base alle dichiarazioni da essi presentate.

La definizione di "**controlli automatici**" va ricercata in quei controlli, propriamente eseguiti mediante **procedure automatizzate**, su tutte le dichiarazioni presentate dal contribuente, al fine di scoprire determinati tipi di errori, risultanti dal contenuto della dichiarazione stessa e dagli elementi in possesso dell'Anagrafe tributaria. La correzione di tali difformità è semplice ed immediata.

Nel dettaglio, l'art. 36-*bis* prevede proprio la **correzione di errori materiali e di calcolo** nella determinazione di imponibili, imposte, contributi e premi e degli errori materiali nel riporto delle eccedenze risultanti da dichiarazioni precedenti, la riduzione di detrazioni, deduzioni e crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella consentita dalla legge, nonché di detrazioni, deduzioni e crediti d'imposta non spettanti in base ai dati risultanti dalla dichiarazione, e il controllo della rispondenza con la dichiarazione e della tempestività dei versamenti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte.

Pertanto, se in conseguenza delle correzioni risulti versata una **somma inferiore** rispetto al dovuto, il **recupero** si attuerà senza le regole e le garanzie proprie della rettifica della dichiarazione (qui il riferimento è alla motivazione e alla riscossione graduale); per converso, la sanzione amministrativa è del 30% dell'importo versato in meno *ex art.* 13, D.Lgs. n. 471/1997, e non quella per infedele dichiarazione.

Qualora la **somma** versata sia **maggiore** rispetto a quella dovuta (per errore materiale o di calcolo), si procederà al **rimborso d'ufficio** (art. 41, D.P.R. n. 602/1973). Il termine per l'espletamento di tali controlli è l'inizio del periodo di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo.

I risultati di tale liquidazione, se divergenti da quanto dichiarato dal contribuente o dal sostituto d'imposta, sono ad essi comunicati affinché possano evitare di ripeterli, regolarizzando così gli adempimenti formali o comunicare eventualmente i dati ed elementi non considerati nella liquidazione. I dati contabili risultanti dalla liquidazione si considerano, a tutti gli effetti, come dichiarati (art. 36-*bis*, comma 4, D.P.R. n. 600/1973), cosicché il legislatore ha voluto escludere che tale attività costituisca una rettifica della dichiarazione.

In effetti, la mancanza di un avviso di accertamento e la disciplina sanzionatoria si spiegano sul presupposto che il titolo della pretesa sia costituito dalle risultanze della dichiarazione, ancorché corretta. Quindi la **comunicazione degli esiti della liquidazione** non sarà un avviso di liquidazione, quale tipico atto impositivo. Essa ha certo rilevanza esterna, siccome è un atto che ha la finalità di rendere esplicite le ragioni e il contenuto della pretesa fiscale, assimilabile così a un **avviso bonario**, che dà al soggetto passivo la possibilità di evitare la successiva iscrizione a ruolo, o adempiendo senza bisogno di quest'ultima oppure dimostrando l'erroneità della pretesa.

È bene precisare che **entro 30 giorni dalla ricezione dell'atto** è possibile far presente all'Amministrazione finanziaria i dati o gli elementi non considerati o erroneamente valutati in fase di liquidazione, ai fini del ritiro o della riduzione della pretesa.

Riscossione delle somme dovute a seguito di controlli automatici

Collegandosi a quanto sopra, secondo l'art. 2, D.Lgs. n. 462/1997, le somme derivanti dai controlli automatici, ovvero dai controlli eseguiti dagli uffici, effettuati sia *ex art. 36-*bis**, D.P.R. n. 600/1973 e sia ai fini IVA *ex art. 54-*bis**, D.P.R. 633/1972, vengono direttamente iscritte a ruolo. Ma il contribuente può evitare ciò fornendo la documentazione per ottenere il ritiro o la riduzione della pretesa, oppure **versando il dovuto entro 30 giorni** dal ricevimento della comunicazione, ovvero da quella definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute (a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta).

In quest'ultimo caso, l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotte a 1/3 e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione.

Rateizzazione delle somme dovute

Il contribuente potrà decidere di **versare** le somme dovute **in un'unica soluzione** entro il termine di 30 giorni, oppure potrà **rateizzarle in massimo 8 rate trimestrali**, di pari importo, ovvero - per importi superiori a 5.000 euro - in un numero **massimo di 20 rate trimestrali** di pari importo (art. 3-*bis*, D.Lgs. n. 462/1997).

La **prima rata** dovrà essere corrisposta **entro il termine di 30 giorni** dal ricevimento della comunicazione. Sull'importo delle rate successive sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione. Le rate trimestrali, nelle quali il pagamento è dilazionato, scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Il mancato pagamento della prima rata ovvero di una delle altre rate (diversa dalla prima), comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena.

La **decadenza dal piano rateale** è però esclusa (art. 15-*ter*, D.P.R. 602/1973) in caso di **lieve inadempimento** dovuto a:

- Insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro;

- tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni.

Tale disposizione si applica anche al caso di versamento in un'unica soluzione delle somme dovute in seguito al controllo automatizzato.

Le novità in fase di conversione del decreto Ucraina

Il nuovo art. 37-*bis*, inserito in sede di conversione del D.L. n. 21/2022, prevede un ampliamento del termine, **da 30 a 60 giorni**, per versare in un'unica soluzione le somme dovute in seguito ai controlli automatizzati. La modifica dell'art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 462/1997, non avrà però una durata illimitata: **dal 1° settembre 2022**, salvo interventi successivi, tornerà operativa la **scadenza di 30 giorni**.

La misura introdotta è stata prevista per assicurare, alle famiglie e alle imprese, la necessaria liquidità per combattere gli effetti negativi determinati dalla pandemia e dalle ripercussioni economiche e produttive scaturenti dal conflitto bellico. Quindi dalla conversione in legge del decreto e **sino al 31 agosto 2022**, gli avvisi bonari potranno essere pagati in 60 giorni invece che in 30.

La novità sembra però dimenticare un aspetto cruciale: la **proroga del termine per le rateizzazioni** delle somme scaturenti dai controlli automatizzati. Infatti, l'intervento interessa solo l'art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 462/1997, mentre non tocca il cruciale successivo art. 3-*bis* che consente la rateizzazione del dovuto.

Da qui emerge una pericolosa stortura: se il contribuente paga in un'unica soluzione, beneficerà dei 60 giorni dalla notifica. Se intende **rateizzare** le somme, allora dovrà essere prudente perché rimarrà "ingabbiato" nel **termine ordinario di 30 giorni** per il versamento della prima.

Di conseguenza, allo stato dell'arte, per gli avvisi bonari notificati sino a fine agosto 2022 si avranno 60 giorni per il versamento dell'intero importo. Invece, qualora si optasse per la rateizzazione degli importi, il tempo a disposizione per versare la prima rata è di soli 30 giorni dal ricevimento della comunicazione.

È auspicabile quindi un livellamento dei termini, riconoscendo la maggior estensione sia all'ipotesi del pagamento in un'unica soluzione che al caso della rateazione.