

La gestione degli avvisi bonari: aspetti procedurali e modalità di pagamento

di [Giovanna Greco](#)

Pubblicato il 21 Ottobre 2015

la gestione degli avvisi bonari derivanti dai controlli formali sulle dichiarazioni dei redditi è una delle fasi di contenzioso che assorbono molta attenzione negli studi professionali: proponiamo un riassunto delle regole che presiedono all'attività di controllo da parte del Fisco

La gestione degli **avvisi bonari** o più semplicemente **comunicazioni di irregolarità** è, da sempre, alla ricerca di un punto di equilibrio tra tempi e costi in termini di ore di lavoro necessari per la loro risoluzione: in alcuni casi le somme recuperate sono addirittura inferiori ai costi di gestione. Quindi, è necessario ottimizzare la loro gestione, avendo ben chiari diritti, obblighi e procedure derivanti dalle disposizioni contenute negli articoli 36-bis del DPR 600/73 e 54-bis del DPR 633/72, in materia di **controllo automatico**, e nell'articolo 36-ter del DPR 600/73 in materia di **controllo formale** della dichiarazione.

Al termine del controllo delle dichiarazioni delle imposte sui Redditi, dell'Irap e dell'Iva, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali e la comunicazione all'AdE di eventuali dati ed elementi non considerati nella liquidazione, ma anche allo scopo di evitare la ripetizione di errori. L'art.36-ter, comma 3, del DPR 600/73, stabilisce che *“il contribuente o il sostituto d'imposta è invitato a fornire chiarimenti in ordine ai dati contenuti nella dichiarazione e ad eseguire o trasmettere ricevute di versamento e altri documenti non allegati alla dichiarazione o difforni dai dati forniti da terzi”*. Il successivo comma 4 recita che, entro 30 giorni successivi al ricevimento della comunicazione, l'esito del controllo formale sia comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei **motivi** che hanno dato luogo alla rettifica dell'imponibile, per consentire la segnalazione di dati.

La circolare Agenzia delle Entrate n. 68 del 16.7.2001 precisa che la comunicazione deve essere spedita mediante raccomandata con avviso di ricevimento e deve contenere l'invito al pagamento del dovuto entro **30 giorni dal ricevimento** della stessa, al fine di fruire del beneficio della riduzione ai due terzi della sanzione per omesso versamento di cui all'art.13 del D.Lgs. 471/97. Per l'assistenza sulle comunicazioni di irregolarità, sugli avvisi telematici e le cartelle di pagamento (artt. 36-bis del DPR 600/73 e 54-bis del

DPR 633/72) e per la presentazione dei documenti per il controllo formale (art. 36-ter dpr 600/73), l'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione dei contribuenti e intermediari abilitati il **servizio CIVIS**. Inoltre, l'Agenzia ha ampliato un servizio di assistenza sulle comunicazioni di irregolarità per gli utenti dotati di Posta Elettronica Certificata che inviano le richieste di correzioni compilando il formato Pec disponibile per le varie dichiarazioni.

Sulle somme che, a seguito della liquidazione automatizzata, risultano dovute e non versate o versate in ritardo, si applica la sanzione per omesso versamento di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 471/97. Tale sanzione è **ridotta ad un terzo**, ai sensi del DLgs 462/97, se il contribuente provvede al pagamento entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione. **Gli interessi** sono calcolati dal giorno successivo a quello di scadenza del versamento fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello di elaborazione automatizzata della comunicazione.

Decorso inutilmente il termine di 30 giorni per il pagamento di quanto richiesto, l'Agenzia delle Entrate provvederà ad applicare la sanzione nella misura intera e gli interessi nei modi ordinari.

A tal proposito **l'art.25 del DPR 602/73** prevede che la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31.12:

- del terzo anno successivo a quello di presentazione delle dichiarazioni, per le somme dovute a seguito di controllo automatico ex art. 36 bis del dpr 600/73 e 54 bis del dpr 633/72;
- del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme dovute a seguito di controllo formale ex art.36-ter del DPR 600/73.

Quindi, **entro il 31.12.2015** dovranno essere notificate, a pena di decadenza, le cartelle di pagamento relative ai controlli automatici riferite alle dichiarazioni presentate nell'anno 2012 (anno d'imposta 2011) nonché quelle relative ai contratti formali riferite alle dichiarazioni presentate nel 2011 (anno d'imposta 2010).

L'art.3-bis del DLgs 462/97 disciplina la **rateizzazione** per somme dovute a seguito di controlli formali delle dichiarazioni o per attività di liquidazione automatica. In particolare tali somme possono essere versate:

- se d'importo non superiore a 5.000,00 euro, in un massimo di sei rate trimestrali
- altrimenti 20 rate trimestrali

Non è richiesta l'attestazione dello stato di difficoltà economica, per cui la **rateizzazione è sempre ammessa**. Le rate possono essere di importo decrescente. Entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione deve essere pagato l'importo della prima rata. Le rate trimestrali successive scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre. Sull'importo delle rate successive si applicano gli interessi pari al 3,5% annui, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione.

Il **pagamento tardivo** di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo, pertanto, la sanzione arriva fino al 30% dell'importo della rata versata e gli interessi legali (0,5% dal 1.1.2015; 1% dal 1.1 al 31.12.2014; 2,5% fino al 31.12.2013). Tuttavia, se il contribuente si avvale del ravvedimento entro il termine di scadenza della rata successiva, l'iscrizione al ruolo non viene eseguita.

Il tardivo versamento della prima rata, anche se per pochi giorni, sembrerebbe legittimare il non accoglimento della dilazione. Tale regola però non è condivisibile e si scontra con i principi di buona fede del contribuente sanciti nello statuto dei diritti del contribuente.

I **codici tributo** per il versamento delle sanzioni e interessi sono stati istituiti con la Risoluzione 132/E del 29.12.2011.

Proprio ieri l'Agenzia delle entrate, con la **risoluzione n. 90/E del 20 ottobre 2015**, ha istituito nuovi codici per il versamento di somme dovute a seguito delle comunicazioni inviate ai sensi dell'articolo 36-bis del D.P.R. n. 600/1973; si tratta di sei nuovi codici tributo (due diverse tipologie d'imposta, con relativi interessi e sanzioni) che permettono al destinatario di una comunicazione di irregolarità, emessa a seguito di controllo automatico della dichiarazione dei redditi, di non pagare per intero le somme indicate nell'avviso.

Sono collegati a due recenti novità normative: l'imposta sostitutiva sui maggiori valori delle quote di partecipazione al capitale della Banca d'Italia (articolo 1, comma 148, legge 147/2013) e l'addizionale Ires per gli enti creditizi, finanziari e assicurativi (articolo 2, comma 2, DL 133/2013). Per agevolare i contribuenti a individuare la codifica esatta, nella tabella della risoluzione, in corrispondenza di ogni gruppo di codici (imposta, interessi e sanzioni), è associato il codice tributo utilizzato per il versamento spontaneo. Le comunicazioni in questione sono quelle emesse a seguito dell'attività di controllo automatico (articolo 36-bis del Dpr 600/1973) nei confronti dei contribuenti che commettono errori materiali e di calcolo. L'eventuale maggiore imposta risultante, infatti, prima di essere iscritta a ruolo, viene segnalata all'interessato tramite una comunicazione di irregolarità: pagando entro trenta giorni dal ricevimento dell'avviso, la sanzione è ridotta al 10%, pari a un terzo della misura ordinaria del 30%. Il contribuente che intende pagare solo in parte le somme richieste non può utilizzare il modello F24 precompilato ricevuto, ma deve predisporre un altro, riportando i "neonati" codici tributo nella sezione "Erario", in corrispondenza degli "importi a debito versati", e, negli appositi campi, il codice atto e l'anno di riferimento indicati nella stessa comunicazione.

21 ottobre 2015

Giovanna Greco