

Dott. Sandro Guarnieri  
Dott. Marco Guarnieri  
Dott. Corrado Baldini

*A tutti i sigg.ri Clienti  
Loro sedi*

Dott. Cristian Ficarelli  
Dott.ssa Clementina Mercati  
Dott.ssa Sara Redeghieri  
Dott. Paolo Caprari

Reggio Emilia, lì 07/11/2016

## **CIRCOLARE N. 32/2016**

### **Scadenza Adempimento**

---

**Oggetto: VERSAMENTO DEL SECONDO ACCONTO IRPEF, IRES ED IRAP 2016**

#### **1 PREMESSA**

Mercoledì 30.11.2016 scade il termine per il versamento degli acconti d'imposta e contributivi per il 2016.

Per le società ed enti il cui esercizio sociale non coincide con l'anno solare, il termine di versamento del secondo o unico acconto è stabilito entro l'undicesimo mese dell'esercizio.

Si ricorda che la disciplina relativa ai termini e alle modalità di versamento in due rate degli acconti IRPEF ed IRES è contenuta nel co. 3 dell'art. 17 del DPR 7.12.2001 n. 435.

Tale norma prevede espressamente che le disposizioni in materia di acconti IRPEF e IRES si applichino anche al versamento degli acconti IRAP.

#### **1.1 IMPOSTE SOGGETTE ALL'OBBLIGO DI VERSAMENTO**

Oltre all'IRPEF/IRES e all'IRAP, l'acconto risulta dovuto, con gli stessi termini e modalità, anche in ordine alle relative addizionali ed imposte sostitutive, ad esempio:

- alla "cedolare secca" sulle locazioni di immobili abitativi (ai sensi dell'art. 3 del DLgs. 14.3.2011 n. 23);
- all'addizionale IRES del 10,5% per le società di comodo e in perdita sistematica;
- alle imposte IVIE/IVAFE, determinate nel quadro RW.

#### **1.2 PERCENTUALI DI COMPUTO PER IL 2016**

Le percentuali di computo degli acconti sono pari al 100% sia per quello che riguarda IRPEF/IRES che IRAP.

#### **1.3 OBBLIGO DI RICALCOLO DELL'ACCONTO**

Anche quest'anno, in caso di adozione del così detto metodo "storico", specifiche disposizioni di legge prevedono alcuni obblighi di rideterminazione delle imposte 2015 sulle quali commisurare gli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2016.

Quest'anno, le disposizioni rilevanti ai fini del ricalcolo degli acconti sono le seguenti:

- la proroga "a regime" della deduzione forfetaria dal reddito d'impresa per gli esercenti impianti di distribuzione di carburante;
- il regime fiscale agevolato per i proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto;

Sede legale  
Via Emilia all'Angelo n. 44/B  
42124 Reggio Emilia  
CF 01180810358  
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069  
Fax +39 0522 941885  
Mail [info@sgbstudio.it](mailto:info@sgbstudio.it)  
[www.sgbstudio.it](http://www.sgbstudio.it)

---

- esclusione del reddito imponibile dei fabbricati locati oggetto di sospensione degli sfratti;
- rivalutazione del reddito dominicale e agrario per il 2016;
- maxi-ammortamenti beni strumentali nuovi: l'acconto dovuto per il periodo d'imposta 2016 va determinato considerando, quale imposta del periodo precedente, quella determinata in assenza dell'agevolazione del maxi ammortamento dei beni strumentali nuovi.

## 2 OBBLIGHI DI VERSAMENTO E MODALITÀ DI CALCOLO

Tutti coloro che hanno presentato il modello UNICO 2016 per i redditi del 2015 sono potenzialmente tenuti al versamento degli acconti d'imposta; occorre però verificare se l'acconto sia dovuto o meno sulla base degli importi indicati in dichiarazione.

### 2.1 ACCONTO IRPEF

Devono pagare l'acconto IRPEF i contribuenti che, nel rigo RN61 campo 4 "Differenza" del modello UNICO 2016 PF, hanno indicato un importo superiore a 51,65 euro o quei soggetti che, pur essendovi obbligati, hanno omesso di presentare tale dichiarazione.

Dal momento che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto risulta dovuto qualora l'ammontare del rigo RN61 risulti pari o superiore a 52,00 euro.

#### *Soggetti esclusi dall'obbligo di versamento*

Non devono effettuare il versamento dell'acconto IRPEF:

- i soggetti che, al rigo RN61 del modello UNICO 2016 PF, hanno evidenziato un'imposta pari a zero, ovvero di importo pari o inferiore a 51,00 euro;
- i soggetti che, pur essendo debitori d'imposta, hanno potuto beneficiare di crediti d'imposta superiori all'imposta dovuta a titolo di acconto;
- i soggetti che hanno un credito IRPEF risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente, non ancora utilizzato in compensazione, che copre tutto l'acconto dovuto;
- i soggetti che presumono di non dover pagare imposte nella dichiarazione dei redditi del 2016, da presentare nel 2017, (metodo previsionale) sulla base di opportuni calcoli delle imposte dovute per l'anno in corso, tenendo conto di detrazioni, crediti d'imposta e ritenute subite;
- i soggetti che nel 2016 non hanno presentato la dichiarazione dei redditi, in quanto non erano tenuti a farlo;
- i soggetti che quest'anno, per la prima volta, percepiscono redditi assoggettabili ad IRPEF;
- i soggetti che hanno presentato la dichiarazione dei redditi nel 2016 per l'ultima volta;
- gli eredi dei contribuenti deceduti;
- i soggetti falliti.

#### **2.1.1 Versamento in due rate o in un'unica soluzione**

L'acconto IRPEF va versato in due rate qualora l'importo della prima rata superi 103,00 euro. In tal caso:

- la prima rata di acconto è pari al 40% dell'acconto dovuto;
- la seconda rata di acconto è pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata.

Al riguardo, si ricorda che gli importi degli acconti derivanti dal modello UNICO 2016

devono essere versati con arrotondamento al centesimo di euro secondo le regole ordinarie (per difetto, se la terza cifra decimale è inferiore a 5, per eccesso, se uguale o superiore a 5).

Pertanto, tenuto conto della misura del 100%, l'acconto va versato in due rate se il rigo RN61 è pari o superiore a 258,00 euro.

In tale ipotesi:

- la prima rata è dovuta entro il termine di scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;
- la seconda va versata entro il 30.11.2016.

In caso contrario, cioè se il rigo RN61 è inferiore o uguale a 257,00 euro, il versamento è effettuato in un'unica soluzione entro il 30.11.2016.

### **2.1.2 Modalità di calcolo**

L'acconto IRPEF può essere determinato in due modi:

- con il criterio c.d. "storico", utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente (nel caso di specie, 2015) e assumendo, quindi, il 100% dell'ammontare indicato nel rigo RN61 del modello UNICO 2016 PF (salvi obblighi di ricalcolo);
- con il criterio c.d. "previsionale", assumendo il 100% dell'imposta che si presume dovuta per l'anno in corso. Qualora si presuma di conseguire un reddito/imposta 2016 minore di quella del 2015 è consentito effettuare un versamento inferiore ovvero non effettuare alcun versamento. Se la previsione non è "confermata" e il contribuente risulta aver versato meno di quanto dovuto in base al reddito effettivamente conseguito nel 2016 è applicabile la sanzione per insufficiente versamento. Il mancato o insufficiente versamento degli importi può essere sanato con il ravvedimento operoso.

### **2.2 ACCONTO IRES**

Devono pagare l'acconto IRES i soggetti che hanno rilevato nel rigo RN17 del modello UNICO 2016 SC, ovvero nel rigo RN28 del modello UNICO 2016 ENC, un importo superiore a 20,66 euro.

Dal momento che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto è dovuto qualora l'ammontare del rigo RN17 (UNICO 2016 SC), ovvero RN28 (UNICO 2016 ENC), risulti pari o superiore a 21,00 euro.

### **Soggetti esclusi dall'obbligo di versamento**

Non sono tenuti al versamento dell'acconto:

- i soggetti che si sono costituiti nel corso del 2016;
- i soggetti che, nel modello UNICO 2016, hanno evidenziato una perdita fiscale;
- i soggetti che hanno rilevato nel rigo RN17 (per le società di capitali ed enti commerciali) o nel rigo RN28 (per gli enti non commerciali) del modello UNICO 2016 un importo pari o inferiore a 20,00 euro;
- i soggetti che, pur avendo determinato nei righe suddetti un importo pari o superiore a 21,00 euro, sanno o presumono di conseguire una perdita nel 2016;

- i soggetti che hanno cessato l'attività nel corso del 2015;
- i soggetti che hanno un credito d'imposta IRES, risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente e non utilizzato in compensazione, che copre tutto l'acconto dovuto;
- i soggetti falliti.

### 2.2.1 Versamento in due rate o in un'unica soluzione

L'acconto IRES va versato in due rate qualora l'importo della prima rata superi 103,00 euro. In tal caso:

- la prima rata di acconto è pari al 40% dell'acconto dovuto;
- la seconda rata di acconto è pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata.

Al riguardo, si ricorda che gli importi degli acconti derivanti dal modello UNICO 2016 devono essere versati con arrotondamento al centesimo di euro secondo le regole ordinarie (per difetto, se la terza cifra decimale è inferiore a 5, per eccesso se uguale o superiore a 5).

Pertanto, tenuto conto della misura del 100%, l'acconto IRES per il 2016 va versato in due rate se il rigo RN17 (società di capitali ed enti commerciali) o RN28 (enti non commerciali) è pari o superiore a 254,00 euro. In tale ipotesi:

- la prima rata è dovuta entro il termine di scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;
- la seconda va versata entro il 30.11.2016 (ovvero entro l'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare).

In caso contrario, cioè se il rigo RN17 (società di capitali ed enti commerciali) o RN28 (enti non commerciali) è inferiore o uguale a 253,00 euro, il versamento è effettuato in un'unica soluzione entro il 30.11.2016 (ovvero entro l'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare).

### 2.2.2 Modalità di calcolo

L'acconto IRES può essere determinato in due modi:

- con il criterio c.d. "storico", utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente (nel caso di specie, 2015) e assumendo, quindi, il 100% dell'ammontare indicato nel rigo RN17 (società di capitali ed enti commerciali) o RN28 (enti non commerciali), fatti salvi eventuali obblighi di ricalcolo;
- con il criterio c.d. "previsionale", assumendo il 100% dell'imposta che si presume dovuta per il periodo d'imposta in corso. Qualora si presuma di conseguire un reddito/imposta 2016 minore di quella del 2015 è consentito effettuare un versamento inferiore ovvero non effettuare alcun versamento. Se la previsione non è "confermata" e il contribuente risulta aver versato meno di quanto dovuto in base al reddito effettivamente conseguito nel 2016 è applicabile la sanzione per insufficiente versamento. Il mancato o insufficiente versamento degli importi può essere sanato con il ravvedimento operoso.

---

## 2.3 ACCONTO IRAP

I versamenti in acconto relativi all'IRAP seguono le stesse regole stabilite per le imposte sui redditi (rispettivamente, IRPEF o IRES).

### 2.3.1 Soggetti obbligati e soggetti esclusi

Devono pagare l'acconto IRAP i soggetti che presentano la dichiarazione IRAP 2016 con l'indicazione nel rigo IR21 di un importo superiore a:

- 51,65 euro, nel caso di soggetti IRPEF (atteso che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto risulta dovuto qualora tale importo risulti pari o superiore a 52,00 euro);
- 20,66 euro, nel caso di soggetti IRES (atteso che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto risulta dovuto qualora tale importo risulti pari o superiore a 21,00 euro).

Obbligati a tale versamento sono anche coloro che, pur essendovi obbligati, omettono di presentare la dichiarazione IRAP 2016.

### 2.3.2 Versamento in due rate o in unica soluzione

L'acconto IRAP va versato in due rate qualora l'importo della prima rata superi 103,00 euro. In tal caso:

- la prima rata di acconto è pari al 40% dell'acconto dovuto;
- la seconda rata di acconto è pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata.

Pertanto, tenuto conto delle suddette misure applicabili (100%):

- per le persone fisiche e le società di persone, l'acconto va versato in due rate se il suddetto rigo IR21 è pari o superiore a 52,00 euro;
- per le società di capitali e gli enti, commerciali e non commerciali, l'acconto va versato in due rate se il suddetto rigo IR21 è pari o superiore a 21,00 euro.

Nell'ipotesi di duplice versamento:

- la prima rata, del 40%, è dovuta entro il termine di scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;
- la seconda, pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata, va versata entro il 30.11.2016 (ovvero entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare).

Il versamento è invece effettuato in un'unica soluzione entro il 30.11.2016 (ovvero entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare), qualora:

- per le persone fisiche e le società di persone, il suddetto rigo IR21 sia pari o inferiore a 103,00 euro;
- per le società di capitali e gli enti, commerciali e non commerciali, il suddetto rigo IR21 sia pari o inferiore a 103,00 euro.

### 2.3.3 Metodo di calcolo

L'acconto IRAP può essere determinato in due modi:

- con il criterio c.d. “storico”;
- con il criterio c.d. “previsionale”.

#### Metodo storico

In tale ipotesi, il calcolo è effettuato utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per il periodo d'imposta precedente (nel caso di specie, 2015), risultante dalla dichiarazione IRAP.

In particolare, occorre assumere:

- per le persone fisiche e le società di persone, il 100% dell'ammontare indicato nel rigo IR21 della dichiarazione IRAP 2016 (salva la sussistenza di obblighi di ricalcolo);
- per le società di capitali e gli enti (commerciali e non commerciali), il 100% dell'ammontare indicato nel rigo IR21 della dichiarazione IRAP 2016 (salva la sussistenza di obblighi di ricalcolo).

#### Metodo previsionale

Con il presente metodo, ai fini del calcolo si utilizza il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno in corso (nel caso di specie, 2016), tenendo conto del valore della produzione netta che presumibilmente sarà conseguito nell'anno.

In particolare, di tale imposta occorre assumere il 100%.

Qualora si presuma di conseguire un reddito/imposta 2016 minore di quella del 2015 è consentito effettuare un versamento inferiore ovvero non effettuare alcun versamento. Se la previsione non è “confermata” e il contribuente risulta aver versato meno di quanto dovuto in base al reddito effettivamente conseguito nel 2016 è applicabile la sanzione per insufficiente versamento. Il mancato o insufficiente versamento degli importi può essere sanato con il ravvedimento operoso.

## 3 OPERAZIONI STRAORDINARIE

Di seguito si riepilogano le modalità di versamento degli acconti in caso di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni e conferimenti).

### 3.1 FUSIONI E SCISSIONI

L'art. 4 co. 1 del DL 11.3.97 n. 50, conv. L. 9.5.97 n. 122, ha previsto che “nelle operazioni di fusione e scissione, gli obblighi di versamento, inclusi quelli relativi agli acconti d'imposta ed alle ritenute operate su redditi altrui, dei soggetti che si estinguono per effetto delle operazioni medesime, sono adempiuti dagli stessi soggetti fino alla data di efficacia della fusione o della scissione ai sensi, rispettivamente, degli articoli 2504-bis, secondo comma, e 2504-decies (ora 2506-quater, ndr), primo comma, primo periodo del codice civile; successivamente a tale data i predetti obblighi si intendono a tutti gli effetti trasferiti alla società incorporante, beneficiaria o comunque risultante dalla fusione o scissione”.

Il co. 1-bis del medesimo art. 4 stabilisce che le suddette disposizioni si applicano anche alle operazioni di fusione e scissione che coinvolgono le c.d. “società di comodo” ai sensi dell’art. 30 della L. 23.12.94 n. 724.

### 3.1.1 Chiarimenti del Ministero delle Finanze

La C.M. 12.11.98 n. 263/E, in merito ad un’operazione di fusione che produce effetti retroattivi rispetto al periodo d’imposta nel quale interviene, precisa che:

- la società fusa, incorporata o scissa è tenuta, in via di principio, ad effettuare i versamenti in acconto i cui termini di scadenza sono anteriori alla data di perfezionamento dell’operazione ai sensi del codice civile, anche se si tratta di un periodo d’imposta destinato, per effetto della retro- datazione, a venire meno;
- i versamenti possono essere scomputati dal soggetto incorporante o risultante dalla fusione ovvero dai soggetti beneficiari della scissione in sede di versamento a saldo dell’imposta relativa al periodo in cui avviene l’operazione.

Se il termine di versamento degli acconti scade successivamente alla data di perfezionamento dell’operazione, la C.M. 263/98 chiarisce che:

- la società incorporante o risultante dalla fusione ovvero beneficiaria della scissione è tenuta al versamento;
- nel calcolo dell’acconto si dovrà tenere “conto anche dell’imposta liquidata dalle società incorporate o fuse o dalla società scissa nella dichiarazione di tali soggetti riferita al periodo d’imposta antecedente a quello in cui interviene la fusione o la scissione”.

Nella C.M. 263/98 si evidenzia, inoltre, che l’ammontare dell’acconto può comunque essere calcolato sulla base del minor reddito previsto (c.d. metodo “previsionale”):

- da parte della società fusa, incorporata o scissa, per i versamenti da effettuare prima della data di efficacia dell’operazione;
- da parte della società risultante, incorporante o beneficiaria, per i versamenti da effettuare successivamente alla data di efficacia dell’operazione.

## 3.2 CONFERIMENTI

In caso di conferimenti, il calcolo degli acconti seguirà la disciplina generale, non operando alcuna trasposizione soggettiva e non essendo previste regole specifiche. Non si pongono, in altri termini, questioni di assunzione, da parte di uno dei soggetti, di obblighi tributariamente riferibili all’altro, ragione per cui, anche ai fini del versamento degli acconti, i due soggetti continuano ad essere trattati autonomamente.

### 3.2.1 Conferente

Quanto alla conferente, si segnala che, per effetto dello scorporo dell’azienda (o del ramo aziendale), è probabile che si verifichi un ridimensionamento dell’attività produttiva, con il conseguimento di un minor reddito rispetto al periodo d’imposta precedente. Pertanto, per tale soggetto, potrà risultare conveniente la determinazione degli acconti con il metodo “previsionale”, anziché con quello “storico”.

---

### 3.2.2 Conferitaria

La conferitaria:

- se soggetto neocostituito non sarà tenuta ad alcun versamento a titolo di acconto;
- se soggetto già esistente calcolerà gli acconti secondo le regole generali, quindi con il metodo “storico” o con quello “previsionale”.

### 3.3 LIQUIDAZIONE

Qualora nel periodo di competenza degli acconti intervenga la messa in liquidazione della società o ente, il liquidatore non è tenuto al versamento dell’acconto, salvo nel caso di esercizio provvisorio.

Peraltro, l’avvio della procedura di liquidazione in corso d’anno determina la suddivisione dell’esercizio in due distinti periodi d’imposta. Con riferimento all’ultimo periodo “ordinario” (vale a dire, quello compreso tra l’inizio dell’esercizio e l’inizio della liquidazione), si pone il problema delle modalità e dei termini di versamento degli acconti, atteso che si è in presenza di un periodo d’imposta di durata inferiore a 12 mesi.

#### 3.3.1 Nozione di esercizio provvisorio

Con la sentenza 29.9.2007 n. 133, la Commissione tributaria provinciale di Frosinone ha chiarito che, per esercizio provvisorio, deve intendersi quello previsto dall’art. 104 del RD 267/42 (c.d. “legge fallimentare”), disposto dal Tribunale competente dopo la dichiarazione di fallimento.

Così, in assenza di fallimento, il motivo predominante per cui l’obbligo di versamento dell’acconto può non sussistere deve ricercarsi nel fatto che, nell’anno in cui viene deliberata la liquidazione ordinaria, essendo l’esercizio diviso in due parti ed essendo per ciascun periodo prevista la presentazione di un’autonoma dichiarazione dei redditi, gli acconti potrebbero non essere attribuiti ad alcuna delle due.

### 4 MODALITÀ DI VERSAMENTO DEGLI ACCONTI

Per il versamento degli acconti occorre utilizzare il modello F24, con il quale è possibile compensare gli importi dovuti con eventuali crediti di imposte o contributi risultanti dalle dichiarazioni fiscali o dalle denunce contributive periodiche, ovvero derivanti da agevolazioni fiscali. I titolari di partita IVA sono tenuti ad effettuare tale versamento esclusivamente con modalità telematiche.

Tutti i contribuenti (titolari e non titolari di partita IVA) devono poi tenere presenti gli ulteriori limiti alle modalità di presentazione dei suddetti modelli F24, previsti dall’art. 11 co. 2 del DL 66/2014 di cui abbiamo trattato nella nostra circolare n. 34 del 10/9/2014.

In pratica, a decorrere dai modelli presentati dall’1.10.2014, sono stati estesi gli obblighi di presentazione telematica, mediante i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate, dalle banche, dalle Poste o dagli Agenti della Riscossione, soprattutto nei confronti dei contribuenti non titolari di partita IVA, in relazione ai modelli F24

- a saldo zero;
- con saldo a debito, ma con compensazioni;
- con saldo a debito superiore a 1.000,00 euro, senza compensazioni.

#### **4.1 MODALITÀ DI VERSAMENTO**

Come detto, per il versamento degli acconti tutti i contribuenti (anche non titolari di partita IVA) devono utilizzare il modello di pagamento unificato F24.

##### **4.1.1 Titolari di partita IVA**

A partire dall'1.1.2007, tutti i titolari di partita IVA sono tenuti ad effettuare i versamenti con il modello F24 esclusivamente con modalità telematiche, direttamente o tramite intermediari abilitati.

##### **4.1.2 Soggetti non titolari di partita IVA**

Tenuto conto dei nuovi limiti previsti dall'art. 11 co. 2 del DL 66/2014, i soggetti non titolari di partita IVA mantengono la facoltà di effettuare i versamenti con il modello F24 cartaceo presso banche, uffici postali o Agenti della Riscossione, in alternativa alla facoltà di avvalersi delle modalità telematiche, qualora debbano versare, senza utilizzo di crediti in compensazione, somme per un importo totale pari o inferiore a 1.000,00 euro.

##### **4.1.3 Nuovi limiti alla presentazione dei modelli F24**

Per tutti i soggetti (titolari e non titolari di partita IVA) rilevano altresì i nuovi limiti previsti dall'art. 11 co. 2 del DL 66/2014, applicabili dall'1.10.2014, riguardanti i modelli F24:

- a saldo zero;
- contenenti compensazioni;
- con saldo superiore a 1.000,00 euro

Si rinvia alla nostra circolare n. 34 del 10/9/2014 per i relativi dettagli.

#### **4.2 RATEIZZAZIONE - ESCLUSIONE**

Non sono rateizzabili le somme relative agli acconti che devono essere versati:

- nel mese di novembre;
- ovvero nell'undicesimo mese dell'esercizio, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

## 5 RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il mancato o insufficiente versamento degli importi in esame, può essere sanato con il ravvedimento operoso, tenendo conto delle modifiche apportate dalla Finanziaria 2015 e dal D.Lgs. n. 158/2015, come di seguito specificato:

Sanzione ridotta		Termine di versamento della regolarizzazione
da 0,1% a 1,4%	1/10 dell'1% per giorno	Entro 14 giorni dalla scadenza, tenendo presente che per ogni giorno di ritardo va applicato lo 0,1%
1,5%	1/10 del 15%	Dal 15° al 30° giorno dalla scadenza
1,67%	1/9 del 15%	Dal 31° al 90° giorno dalla scadenza
3,75%	1/8 del 30%	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione
4,29%	1/7 del 30%	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo alla violazione
5%	1/6 del 30%	Entro il termine di accertamento

Si rammenta infine che, oltre all'imposta dovuta e alla sanzione ridotta, vanno corrisposti gli interessi di mora, calcolati a giorni, nella misura dello 0,2% (dall'1.1.2016).