



Edizione di lunedì 4 Novembre 2024

CASI OPERATIVI

Rilevanza della clausola di riservato dominio sul quinquennio di osservazione
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Contabilizzazione dell'assegnazione di un bene di valore pari o inferiore al valore netto
di Laura Mazzola

PATRIMONIO E TRUST

Revocatoria per il trasferimento di immobili nell'accordo di separazione
di Angelo Ginex

ACCERTAMENTO

Appalto di servizi simulato: la rilevanza penale tributaria
di Marco Bargagli

LA LENTE SULLA RIFORMA

L'autoliquidazione della dichiarazione di successione
di Gianfranco Antico

CASI OPERATIVI

Rilevanza della clausola di riservato dominio sul quinquennio di osservazione

di Euroconference Centro Studi Tributari

SCOPRI LA SOLUZIONE EDITORIALE DI FISCOPRATICO!

CASI d'USO AI di EUROCONFERENCEinPRATICA

02 dicembre alle 11.00 - partecipa al webinar gratuito >>



Mario Rossi nel gennaio 2022 ha acquistato al prezzo di 400.000 euro un fabbricato con lo scopo di rivenderlo, generando un profitto.

Luca Bianchi è interessato all'acquisto del fabbricato stesso e propone un pagamento frazionato nel corso di 4 anni con pagamento dell'ultima rata a giugno 2028; il prezzo pattuito è di 500.000 euro.

Per agevolare l'acquirente, Mario Rossi accetta questo pagamento frazionato e, quale garanzia del corretto assolvimento da parte del cessionario della propria obbligazione, si riserva di trasferire la proprietà solo quando l'integrale pagamento sarà avvenuto.

La plusvalenza che viene realizzata risulta essere tassata? In caso affermativo, sarà interamente tassata o solo in proporzione agli importi incassati nel quinquennio successivo all'acquisto?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico

I "casi operativi" sono esclusi dall'abbonamento Euroconference News e consultabili solo dagli abbonati di FiscoPratico.

Contabilizzazione dell'assegnazione di un bene di valore pari o inferiore al valore netto

di Laura Mazzola

Convegno di aggiornamento

Bilancio 2024 alla luce dei nuovi principi contabili

Scopri di più

Con l'articolo precedente, intitolato "***Contabilizzazione dell'assegnazione di un bene di valore superiore al valore netto***", si è approfondito come procedere alla contabilizzazione, con 3 diverse opzioni, nell'ipotesi di assegnazione di un bene con valore superiore al valore netto contabile.

Vediamo, in questo contributo, per completezza, come procedere alla **contabilizzazione dell'assegnazione di un bene di valore pari o inferiore al suo valore netto contabile**.

Nella prima ipotesi, ossia di **assegnazione di un bene di valore pari al valore netto**, l'operazione comporta una **riduzione del patrimonio netto o una distribuzione di utile**, in contropartita alla diminuzione dell'attivo di stato patrimoniale.

Si ipotizzi che al socio Rossi Marco sia assegnato un immobile con **costo storico pari a 100.000 euro, fondo ammortamento pari a 5.000 euro e valore normale pari a 95.000 euro**.

La società presenta **riserve per 200.000 euro**.

Le scritture contabili sono le seguenti.

Riserve	a	Diversi	190.000 euro
<i>Distribuzione delle riserve</i>			
	a	Socio Rossi Marco c/dividendo	95.000 euro
	a	Socio Verdi Antonio c/dividendo	95.000 euro

Come si evince dalla scrittura contabile, il socio Rossi Marco, assegnatario dell'immobile, vanta un **credito nei confronti della società pari a 95.000 euro**, ossia il valore contabile netto dell'immobile.

Fondo ammortamento immobile	a	Immobile	5.000 euro
<i>Chiusura del fondo ammortamento dell'immobile</i>			

Socio Rossi Marco c/dividendo a Immobile 95.000 euro
Estinzione del debito nei confronti del socio Rossi Marco

Socio Verdi Antonio c/dividendo a Banca c/c 95.000 euro
Estinzione del debito nei confronti del socio Verdi Antonio

Nella seconda ipotesi, ossia di **assegnazione di un bene di valore inferiore al valore netto**, l'operazione comporta la **rilevazione di una minusvalenza a conto economico**.

Si ipotizzi che al socio Rossi Marco sia assegnato un immobile con **costo storico pari a 100.000 euro, fondo ammortamento pari a 4.000 euro e valore normale pari a 95.000 euro**.

Le scritture contabili sono le seguenti.

Riserve	a	Diversi	190.000 euro
<i>Distribuzione delle riserve</i>			
	a	Socio Rossi Marco c/dividendo	95.000 euro
	a	Socio Verdi Antonio c/dividendo	95.000 euro

Come si evince dalla scrittura contabile, il socio Rossi Marco, assegnatario dell'immobile, vanta un **credito nei confronti della società pari a 95.000 euro**, ossia il valore contabile netto dell'immobile.

Fondo ammortamento immobile	a	Immobile	4.000 euro
<i>Chiusura del fondo ammortamento dell'immobile</i>			

Diversi	a	Immobile	96.000 euro
<i>Estinzione del debito nei confronti del socio Rossi Marco e rilevazione della minusvalenza</i>			
Socio Rossi Marco c/dividendo			95.000 euro
Minusvalenza			1.000 euro

Socio Verdi Antonio c/dividendo	a	Banca c/c	95.000 euro
<i>Estinzione del debito nei confronti del socio Verdi Antonio</i>			

Si evidenzia che, qualora sussistano **indicatori di perdita durevole di valore del bene immobilizzato**, la società dovrebbe procedere, come indicato nel Principio OIC 16, alla **svalutazione del bene** stesso.

Revocatoria per il trasferimento di immobili nell'accordo di separazione

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Temi emergenti del trust a fine 2024

Scopri di più

Quando è ormai troppo tardi e non si è previsto nulla in ottica di **protezione del patrimonio**, sovente accade che qualcuno consigli comunque ai **coniugi** in regime di **comunione legale** dei beni di procedere ad un **accordo di separazione** con **atto di trasferimento di beni immobili** in favore **dell'ex coniuge o del proprio figlio**, al fine di provare a salvare il salvabile quando i **creditori** dell'altro o di uno dei due bussano alla porta.

Sul punto, è bene sottolineare prima di tutto un aspetto molto interessante. Gli **atti di trasferimento di beni immobili**, che vengano inseriti all'interno di un accordo di separazione e divorzio, non scontano alcuna tassazione. Ai sensi dell'[articolo 19, L. 74/1987](#), infatti, sono **esenti dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa**, tutti gli atti che comportano il trasferimento di beni immobili **in caso di separazione e divorzio**. La descritta **agevolazione fiscale** risponde alla finalità di non gravare di ulteriori oneri le famiglie già indebolite dalla crisi coniugale.

Ciò detto, occorre evidenziare che la soluzione da taluni prospettata, al netto del beneficio fiscale di cui si è appena detto, si rivela un **rimedio peggio del male** per la mera considerazione che, ove danneggi eventuali creditori, **l'atto di trasferimento** può essere **revocato nel termine di cinque anni** da quando è stato concluso. In particolare, i creditori possono esercitare **l'azione revocatoria** di cui all'[articolo 2901 cod. civ.](#) (c.d. actio pauliana), al fine di ottenere una **pronuncia giudiziale di inefficacia** degli atti di disposizione del patrimonio che arrechino un **pregiudizio** o mettano **in pericolo** le loro ragioni.

Appare evidente come la **funzione** di tale azione, dunque, sia analoga a quella di altri **mezzi di conservazione** della **garanzia patrimoniale** (ovvero, **l'azione surrogatoria** e il **sequestro conservativo**), e cioè quella **conservativo-cautelare** della **garanzia patrimoniale** a favore dei creditori.

I **presupposti** dell'azione revocatoria sono:

- l'esistenza di un valido **rapporto di credito** tra chi agisce in revocatoria e il debitore

disponente;

- la **conoscenza del pregiudizio** in capo al debitore che l'atto arrecava alle ragioni del creditore (c.d. *scientia damni*) o comunque, nel caso di atto anteriore al sorgere del credito, che fosse dolosamente preordinato al fine di pregiudicarne il soddisfacimento;
- l'**effettività del danno** (c.d. *eventus damni*) consistente in un atto dispositivo del debitore in grado di alterare l'entità del suo patrimonio.

Inoltre, nel caso di **atto a titolo oneroso**, è richiesto che il **terzo** fosse **consapevole** del pregiudizio e, in ipotesi di **atto anteriore** al sorgere del credito, fosse **partecipe** della **dolosa preordinazione** (c.d. *participatio fraudis*).

Per quanto concerne l'esistenza di un valido **rapporto di credito**, è stato precisato che l'**articolo 2901, cod. civ.**, presuppone una **nozione "lata" di credito**, comprensiva della **ragione o aspettativa**, con conseguente irrilevanza dei normali criteri di certezza, liquidità ed esigibilità. Pertanto, anche il **credito eventuale**, nella veste di **credito litigioso**, è idoneo a determinare, sia che si tratti di credito di fonte contrattuale oggetto di contestazione in separato giudizio sia che si tratti di credito risarcitorio da fatto illecito, l'insorgere della **qualità di creditore** che abilita all'esperimento dell'azione revocatoria avverso l'atto di disposizione compiuto dal debitore, precisando anche che **non** deve trattarsi di pretese che si rivelino **prima facie pretestuose** (Cassazione n. 23208/2016; Cassazione n. 5619/2016; Cassazione n. 1893/2012; Cassazione n. 20002/2008).

Al fine di esperire l'azione revocatoria, poi, non è necessario che la **consistenza patrimoniale** del debitore sia stata **"totalmente" compromessa**, essendo sufficiente il compimento di un **atto** che renda **più incerto o difficile** il soddisfacimento del credito (Cassazione n. 2971/1999). Ciò significa che può trattarsi sia di una modificazione **quantitativa** del patrimonio, sia di una variazione **qualitativa** dello stesso.

Infine, con riferimento al requisito della **participatio fraudis**, è stato precisato come **non** sia **necessario** che il **terzo** sia a **conoscenza** dello specifico **credito** vantato nei confronti del disponente, essendo sufficiente che egli sia **in condizione di conoscere l'esistenza, anche supposta**, di una ragione creditoria che possa essere oggetto di rivendicazione (Corte d'Appello di L'Aquila, sentenza del 21.3.2024).

Inoltre, occorre evidenziare che nella fattispecie prospettata sussiste altresì il rischio che l'Agenzia delle entrate possa contestare la **simulazione** e procedere al recupero delle **imposte non versate**, fermo restando che su di essa grava il difficile **onere della prova** circa l'uso strumentale della separazione.

Concludendo, nell'ottica di porre in essere **validi strumenti di protezione patrimoniale**, prima di "sposare" **soluzioni dell'ultimo minuto** (ad esempio, un eventuale accordo di separazione con atto di trasferimento di beni immobili in favore del proprio figlio) dirette a porre un **argine all'aggressione da parte dei creditori**, è necessario **agire per tempo** in modo da implementare strumenti che non possono essere **in alcun modo oggetto di revocatoria**.

ACCERTAMENTO

Appalto di servizi simulato: la rilevanza penale tributaria

di Marco Bargagli

Convegno di aggiornamento

Accertamento e statuto del contribuente: novità e criticità della riforma

Scegli di più

Quando si parla di **frode fiscale**, nella prassi operativa ci si riferisce a quelle **pratiche evasive** finalizzate ad **ottenere un indebito risparmio d'imposta**, attuate con **modalità fraudolente**, **poste in essere da un'organizzazione criminale**.

Nello specifico, come illustrato nel **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** volume I – parte I – capitolo 1 “*Evasione e frode fiscale*”, pag. 10 e ss., nella **frode fiscale** ai fini IVA sono rientrano le **fattispecie di reato** sanzionate dall'[articolo 2, D.Lgs. 74/2000](#) (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti), dall'[articolo 3, D.Lgs. 74/2000](#) (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) e dell'[articolo 8, D.Lgs. 74/2000](#) (emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti).

Più in particolare, in tema di **appalto di servizi**, il legislatore ha introdotto, nell'ordinamento giuridico domestico, **specifiche misure** che consentono di **arginare insidiosi fenomeni di evasione fiscale**, finalizzati ad ottenere un indebito risparmio d'imposta, mediante l'utilizzo distorto dei **vari istituti giuridici** che disciplinano anche la materia giuslavorista.

Come noto, a livello civilistico, il **contratto di appalto** (ex [articolo 1655, cod. civ.](#)), si distingue dalla **somministrazione di lavoro** per **l'organizzazione dei mezzi necessari da parte dell'appaltatore**, che può anche risultare, in relazione alle esigenze dell'opera o del servizio dedotti in contratto, dall'esercizio **del potere organizzativo e direttivo nei confronti dei lavoratori** utilizzati nell'appalto, nonché per la assunzione, da parte del soggetto appaltatore, del **rischio d'impresa**.

Di contro, la normativa sul lavoro prevista dall'[articolo 29, D.Lgs. 276/2003](#), prevede che, nel caso di appalto di opere o di servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro **è obbligato in solido con l'appaltatore**, nonché con **ciascuno degli eventuali subappaltatori** entro il **limite di 2 anni dalla cessazione dell'appalto**, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, comprese le quote di trattamento di fine rapporto, nonché i **contributi previdenziali** e i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto, **restando escluso qualsiasi obbligo per le sanzioni civili di cui risponde solo il responsabile**

dell'inadempimento.

Ciò posto, giova ricordare che, sulla base di una **prima autorevole pronuncia espressa in sede di legittimità**, i giudici hanno applicato il **sequestro preventivo** a carico di un contribuente responsabile di avere ideato un pernicioso **sistema di frode** basato **sull'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti** organizzato, a livello operativo, sulla base dello schema negoziale di **un'intermediazione illecita di manodopera** (Cassazione, n. 8809/2021).

In particolare, nel corso di una **verifica fiscale eseguita dalla Guardia di Finanza**, nei confronti di una società di capitali, finalizzata al controllo dell'adempimento delle disposizioni tributarie in materia Iva, imposte sui redditi ed altri tributi, veniva prospettata **un'attività di illecita somministrazione di manodopera** attuata dalla società verificata, in favore di varie imprese del settore turistico e della ristorazione, **dissimulata attraverso la stipulazione di fittizi contratti di appalto di servizi** ([articolo 29, D.Lgs. 276/2003](#)).

Si ricorda che, nell'ambito **dell'emissione e utilizzo di fatture false**, il legislatore prevede **l'applicazione di gravi sanzioni a carico dei soggetti coinvolti consapevolmente in una frode fiscale**, ossia:

- la **reclusione da 4 a 8 anni** nei confronti di **chiunque**, al **fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, avvalendosi di **fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** indica, in una delle **dichiarazioni relative a dette imposte, elementi passivi fittizi** ([articolo 2, D.Lgs. 74/2000](#)). Il fatto **si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** quando tali fatture o documenti **sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie** o sono comunque **detenuti a fine di prova nei confronti dell'Amministrazione finanziaria**. Infine, qualora **l'ammontare degli elementi passivi fittizi sia inferiore a euro 100.000**, si applica la reclusione da **un 1 e 6 mesi a 6 anni**.
- la **reclusione da 4 a 8 anni** chiunque, al fine di **consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, **emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** (ex [articolo 8, D.Lgs. 74/2000](#)). L'**emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si considera come un solo reato**. Infine, qualora **l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per singolo periodo d'imposta, è inferiore a euro 100.000**, si applica la **reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni**.
- la **reclusione da un 1 e 6 mesi a 6 anni** chiunque non versa le somme dovute utilizzando in compensazione (ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997), **crediti inesistenti** per un importo annuo superiore ai 50.000 euro (ex [articolo 10-quater, Lgs. 74/2000](#)).

Sempre in tema di **intermediazione fittizia di manodopera**, la distinzione tra contratto di appalto e quello di somministrazione di manodopera è determinata **non solo dalla proprietà dei fattori di produzione, ma anche dalla organizzazione dei mezzi e dalla assunzione effettiva**

del rischio d'impresa, in assenza dei quali si configura una **mera fornitura di prestazione lavorativa** che, se effettuata da soggetti non autorizzati, è sottoposta a specifica **sanzione penale** ([articolo 18, D.Lgs. 276/2003](#)).

A parere degli ermellini, **è configurabile il concorso fra la contravvenzione** prevista dall'[articolo 18, D.Lgs. 276/2003](#) e il **reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti ai fini dell'Iva** ([articolo 2, D.Lgs. 74/2000](#)), nella particolare ipotesi in cui vengano utilizzate **fatture rilasciate da una società che ha effettuato interposizione fittizia di manodopera** (Cassazione n. 20901/2020).

Più di recente, con la **sentenza della Corte di cassazione n. 34407/2024**, i Giudici di Piazza Cavour hanno chiarito che realizza la **fattispecie penale riferita alla presentazione della dichiarazione fraudolenta** (ex [articolo 2, D.Lgs. 74/2000](#)) la contabilizzazione, nella dichiarazione dei redditi, di fatture riferite ad un contratto di appalto di servizi che **costituisce mero schermo giuridico** per occultare, in realtà, una **somministrazione irregolare di manodopera**.

Infatti, quando il contratto di appalto di manodopera è fittizio ed è finalizzato ad evadere le imposte, possono **scattare severe sanzioni penali – tributarie**.

Infatti, sulla base del consolidato approccio ermeneutico espresso in sede di legittimità, nella particolare ipotesi di **somministrazione irregolare di manodopera** formalizzata mediante la redazione di un **contratto di appalto di servizi illecito**, viene a **decadere il diritto alla deduzione dei costi dei lavoratori per invalidità del titolo giuridico dal quale scaturiscono**, non essendo configurabile prestazione dell'appaltatore imponibile ai fini Iva (Cassazione n. 34876/2021; Cassazione n. 12807/2020; Cassazione n. 31720/2018; Cassazione n. 18808/2017), e neppure ai fini Irap (Cassazione n. 7440/2022).

In definitiva, nella citata **sentenza n. 34407/2024**, la Corte di cassazione chiarisce che qualora la somministrazione irregolare di manodopera sia formalizzata mediante la **stipula di un contratto di appalto di servizi fittizio**, viene escluso il diritto alla detrazione dei costi dei lavoratori per invalidità del titolo giuridico dal quale gli stessi scaturiscono, in quanto non è configurabile una prestazione dell'appaltatore imponibile ai fini Iva.

Ai fini penali, la fattispecie integra pertanto **il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni soggettivamente inesistenti ai fini Iva** e l'utilizzo di elementi passivi fittizi costituiti da fatture emesse da una società che, attraverso **contratti di appalto di servizi simulati**, ha in realtà effettuato **un'attività di intermediazione illegale di manodopera**, valutata la diversità tra il soggetto che ha effettuato la prestazione, ovvero i singoli lavoratori, e il soggetto indicato in fattura.

LA LENTE SULLA RIFORMA

L'autoliquidazione della dichiarazione di successione

di Gianfranco Antico

Seminario di specializzazione

Riforma fiscale: decreto definitivo di revisione dell'imposta di successione e gli impatti della riforma

Scopri di più

Il **D.Lgs. 139/2024, di riforma dell'imposta sulle successioni e donazioni**, introduce l'autoliquidazione della dichiarazione di successione, in aderenza a quanto previsto dall'[articolo 10, L. 111/2023](#) (Legge delega riforma fiscale), mandando in soffitta, **dal prossimo 1.1.2025**, il precedente procedimento che **assegnava all'Ufficio** il compito di provvedere alla liquidazione dell'imposta.

In forza di quanto disposto dal novellato [articolo 27, D.Lgs. 346/1990](#), la successione dichiarata all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate competente, con modalità telematiche, **entro 12 mesi** dall'apertura della successione (che coincide in genere con la data del decesso del contribuente) **è liquidata dagli stessi soggetti obbligati al pagamento**, in base alla dichiarazione presentata, a norma dell'[articolo 33, D.Lgs. 346/1990](#). Successione **nuovamente autoliquidata**, in caso di presentazione di **dichiarazione sostitutiva o integrativa**, di cui all'[articolo 28, comma 6, D.Lgs. 346/1990](#).

L'Ufficio, anche avvalendosi di procedure automatizzate, **controlla la regolarità dell'autoliquidazione** delle imposte e tasse effettuata dal contribuente, nonché dei versamenti e la loro rispondenza con i dati indicati nella dichiarazione, **procedendo alla liquidazione** dell'imposta e del rimborso eventualmente spettante in base alle dichiarazioni presentate.

Nel caso in cui risulti dovuta una **maggiore imposta**, l'ufficio notifica **apposito avviso di liquidazione** nel termine di decadenza di **2 anni dalla data di presentazione della dichiarazione della successione**, dal quale risultano le **correzioni e le esclusioni effettuate**, con l'invito a effettuare, **entro il termine di 60 giorni**, il pagamento per l'integrazione dell'imposta versata, nonché della **sanzione amministrativa**, di cui all'[articolo 13, D.Lgs. 471/1997](#), e degli interessi decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata. Se il pagamento è effettuato **entro il termine indicato**, l'ammontare della sanzione amministrativa dovuta **è ridotto a un terzo**.

Ai sensi dell'[articolo 37, D.Lgs. 346/1990](#), il contribuente esegue il pagamento **dell'imposta sulle successioni autoliquidata, entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione**. Il pagamento dell'imposta principale **liquidata dall'ufficio** in sede di controllo

dell'autoliquidazione con gli interessi e quello dell'imposta complementare con gli interessi di cui agli articoli 34 e 35 è eseguito entro **60 giorni da quello in cui è stato notificato l'avviso di liquidazione**.

È possibile **la dilazione di pagamento**. Infatti, ai sensi dell'[articolo 38, D.Lgs. 346/1990](#), il contribuente può eseguire il pagamento dell'imposta sulle successioni autoliquidata nella misura **non inferiore al 20%, entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione** e, per il rimanente importo, in un numero di **8 rate trimestrali** ovvero, **per importi superiori a 20.000 euro, in un numero massimo di 12 rate trimestrali**, fornendo apposita comunicazione in sede di dichiarazione della successione. **La dilazione non è ammessa per importi inferiori a 1.000 euro**. Sugli importi dilazionati **sono dovuti gli interessi**, calcolati dal primo giorno successivo al pagamento del 20% dell'imposta autoliquidata. Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono **l'ultimo giorno di ciascun trimestre**.

Il **mancato pagamento della somma pari al 20% dell'imposta autoliquidata**, entro il termine previsto, **ovvero di una delle rate entro il termine di pagamento della rata successiva**, comporta la decadenza dalla rateazione e l'importo dovuto, dedotto quanto versato, è **iscritto a ruolo con relative sanzioni** e interessi.

Viene, altresì, introdotto, anche per le successioni, l'istituto del **lieve inadempimento**, già previsto ai fini reddituali ed Iva dall'[articolo 15-ter, D.P.R. 602/1973](#). **È esclusa la decadenza** in caso di lieve inadempimento dovuto a:

- a) **insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a euro 10.000;**
- b) **tardivo versamento della somma pari al 20%, non superiore a 7 giorni.**

La disposizione di cui sopra si applica anche **con riguardo al versamento in unica soluzione**.

Evidenziamo che, a seguito del nuovo procedimento autoliquidatorio, è venuta meno **la triplice distinzione fra imposta principale, complementare e suppletiva** (quella liquidata per correggere errori od omissioni di una precedente liquidazione), essendo stata cassata quest'ultima, confluita oggi nella complementare. Così che è **principale l'imposta autoliquidata dai soggetti obbligati al pagamento e quella liquidata dall'Ufficio** a seguito del controllo della regolarità dell'autoliquidazione in base alle dichiarazioni presentate; è **complementare l'imposta o la maggiore imposta liquidata in sede di accertamento d'ufficio o di rettifica**.