

## LEGGE DI STABILITÀ 2016

## Nuova rateazione per le somme dovute a seguito di acquiescenza e accertamento con adesione

Entro il 31 maggio 2016 il versamento della prima rata

di Armando Urbano

Con la pubblicazione in G.U., Serie Generale n. 302 del 30 dicembre 2015 - Suppl. Ordinario n. 70, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, (legge di Stabilità 2016), è stata introdotta la possibilità, per i contribuenti decaduti dalla rateazione di somme dovute a seguito di acquiescenza, o di accertamento con adesione, di essere riammessi alla dilazione.

Entro il 31 maggio 2016 i soggetti interessati dovranno effettuare il versamento della prima delle rate non precedentemente onorate e, nei dieci giorni successivi al versamento, dovranno trasmettere copia della relativa quietanza all'ufficio competente affinché lo stesso proceda alla sospensione dei carichi eventualmente iscritti a ruolo, ricalcoli le rate dovute e provveda allo sgravio dei carichi iscritti a ruolo e non dovuti.

### Riferimenti normativi

- Legge 28 dicembre 2015, n. 208, articolo 1, commi 134- 138;
- D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218

L'art. 1, commi da 134 a 138, della legge di Stabilità 2016, ha introdotto la possibilità di riammettere a un piano di dilazione, precedentemente concesso a seguito di definizione degli accertamenti o di omessa impugnazione di cui al D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, tutti i contribuenti che, nei trentasei mesi antecedenti al 15 ottobre 2015, sono decaduti dal beneficio della rateazione, limitatamente al versamento delle sole imposte dirette.

La dilazione della definizione degli accertamenti mediante acquiescenza o accertamento con adesione, è prevista dall'art. 8, D.Lgs. n. 218/1997 che, nella versione ante D.Lgs. n. 159/2015, consentiva per le rateazioni d'importo superiore a 50.000 euro, il versamento in un numero massimo di 12 rate trimestrali, mentre per le rateazioni di valore inferiore a 50.000 euro, il numero di rate concedibili era stabilito in 8 rate trimestrali.

- **Attenzione** A seguito della modifica integrale dell'art. 8, D.Lgs. n. 218/1997, apportata dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159, a decorrere dal 21 ottobre 2015, è stato innalzato il precedente limite da 12 a 16 rate trimestrali, se le somme dovute superano l'importo di Euro 50.000; nessuna variazione per il numero massimo di rate concedibili per gli importi inferiori ad Euro 50.000 che restano 8 rate trimestrali.

Il contribuente incorreva nella decadenza dalla rateazione con il mancato pagamento della prima rata alla scadenza di legge (entro 30 giorni dalla notifica dell'atto in caso di avviso bonario o entro 20 giorni dalla redazione dell'atto in caso di accertamento con adesione) o, in caso di mancato versamento di una rata successiva alla prima, se la stessa non veniva onorata entro la scadenza per il pagamento della rata successiva (art. 15-ter, D.P.R. n. 602/1973).

La decadenza dalla rateazione comportava l'iscrizione a ruolo di tutte le somme ancora dovute, maggiorate degli interessi e con applicazione della sanzione di cui all'art. 8, comma 3-bis, del D. Lgs. n. 218/1997, il quale prevedeva che: "*in caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione di cui all' articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata in misura doppia, sul residuo importo dovuto a titolo di tributo*".

Pertanto, la sanzione che veniva applicata era pari al 60 per cento (30 per cento + 30 per cento).

- **Attenzione** Per le dilazioni concesse successivamente al 22 ottobre 2015 la decadenza comporta l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'art. 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta, pari al 45 per cento (30 per cento + 15 per cento).

Il contribuente decaduto dalla rateazione con l'Agenzia delle Entrate, prima dell'introduzione dell'art. 1, commi da 134 a 138, della legge di stabilità 2016, avrebbe potuto solo procedere alla dilazione della cartella di pagamento emessa da Equitalia.

### LA RIAMMISSIONE ALLA RATEAZIONE

Possono accedere alla riammissione, come precedentemente detto, tutti i contribuenti persone fisiche, persone giuridiche e sostituti d'imposta, che sono decaduti dal beneficio di una precedente rateazione, avviata con l'Agenzia delle Entrate, per aver prestato acquiescenza agli avvisi di accertamento o a seguito di accertamento con adesione.

■ **Attenzione** Poiché la norma in commento al comma 134 dell'art. 1 cita quale requisito per poter accedere alla riammissione *“Nelle ipotesi di definizione degli accertamenti o di omessa impugnazione dei contribuenti che, nei trentasei mesi antecedenti al 15 ottobre 2015, sono decaduti dal beneficio della rateazione, sono riammessi al piano di rateazione inizialmente concesso...”* si ritiene che tra gli atti oggetto di omessa impugnazione rientrino anche i contribuenti che avevano dilazionato l'adesione a un PVC (ex art. 5-bis, D.Lgs. n. 218/1997 - abrogato dal 1° gennaio 2016) o a un invito dell'Ufficio (ex art. 11, D.Lgs. n. 218/1997 - abrogato dal 1° gennaio 2016).

La nuova rateazione può essere intrapresa limitatamente al versamento delle sole imposte dirette, purché la decadenza dalla precedente rateazione sia avvenuta nei 36 mesi antecedenti al 31 ottobre 2015 (entro il 31 ottobre 2012).

In base al tenore della norma rientrano nella riammissione le sole imposte IRPEF, IRES, IRAP, Addizionali comunali e regionali all'IRPEF, le ritenute versate a qualsiasi titolo (d'imposta e di acconto) e le imposte sostitutive.

Sono escluse, anche se ricomprese nell'atto di accertamento con adesione o nell'acquiescenza, l'IVA, l'imposta di registro, di bollo, le ipocatastali e l'imposta di successione.

## PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA DI RATEAZIONE

Per accedere alla riammissione non deve essere presentata alcuna istanza all'Agenzia delle Entrate.

Il contribuente interessato, deve effettuare il versamento della prima delle rate scadute del precedente piano di rateazione, mediante modello F24, entro il 31 maggio 2016 e nei dieci giorni successivi al versamento, deve trasmettere copia della relativa quietanza all'ufficio competente.

■ **Attenzione** Se il contribuente non ha mai versato la prima rata del piano di dilazione non potrà accedere alla riammissione.

Successivamente, l'Ufficio deve:

- a. ricalcolare le rate dovute, tenendo conto di tutti i pagamenti effettuati, anche a seguito di iscrizione a ruolo, imputandole alle analoghe voci dell'originario piano di rateazione;
- b. verificare il versamento delle rate residue, e provvedere allo sgravio dei carichi iscritti a ruolo.

Ai sensi del comma 136 art. 1, legge 28 dicembre 2015, n. 208, non sono ripetibili le somme versate, ove superiori all'ammontare di quanto dovuto, ricalcolato ai sensi del comma 135 dello stesso articolo.

Di conseguenza se il debitore, dopo essere decaduto dalla rateazione con l'Agenzia delle Entrate, a seguito della notifica della cartella di pagamento ha optato per la dilazione della stessa e ha quasi terminato il pagamento delle singole rate, potrebbe non ottenere vantaggi dalla riammissione alla dilazione originaria.

A seguito della trasmissione della quietanza di pagamento, da parte del debitore all'Ufficio, non possono essere avviate nuove azioni esecutive. Se la rateazione è richiesta dopo una segnalazione effettuata ai sensi dell'art. 48-bis, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, la stessa non può essere concessa limitatamente agli importi che ne costituiscono oggetto.

Si ricorda che in base al citato art. 48-bis le amministrazioni pubbliche e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a diecimila euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo.

### ■ Esempio

Un contribuente ha dilazionato un accertamento con adesione ai fini IRPEF, del valore di 60.000 euro in numero 12 rate trimestrali. Per mancanza di liquidità ha versato solo le prime tre rate e non ha pagato la rateazione a decorrere dalla quarta rata in poi, che scadeva in data 31 gennaio 2013; pertanto, non avendo onorato il pagamento entro la scadenza della rata successiva, la decadenza dal piano di dilazione interviene in data 30 aprile 2013.

In questo caso l'Agenzia delle Entrate ha provveduto a iscrivere a ruolo le nove rate impagate, maggiorate degli interessi e con applicazione della sanzione del 60 per cento calcolata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

Il contribuente decide di effettuare il pagamento della quarta rata, scaduta il 31 gennaio 2013, a mezzo F24 in data 20 febbraio 2016 e presenta il 29 febbraio 2016 la quietanza del pagamento all'Ufficio.

L'Ufficio dovrà ricalcolare le nuove rate da versare e dovrà sgravare le somme non dovute (la sanzione del 60 per cento, nonché le somme ancora dovute, maggiorate degli interessi in quanto rientreranno nel nuovo piano di dilazione).

## VANTAGGI DELLA PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA DI DILAZIONE

I vantaggi della riammissione alla dilazione sono rappresentati innanzi tutto dalla sospensione dei carichi eventualmente iscritti a ruolo, ancorché rateizzati ai sensi dell'art. 19, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e beneficiare dello sgravio delle somme iscritte a ruolo non più dovute.

Infatti, la sanzione di cui all'art. 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata del doppio e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta, che era pari al 60 per cento, dovrà essere sgravata, limitatamente alle sole imposte dirette rientranti nella precedente rateazione.

Per quel che concerne le imposte indirette, non potendo beneficiare della riammissione alla rateazione, queste potranno essere dilazionate solo

ricorrendo alla rateazione prevista dall'Agente della riscossione e non potrà essere sgravata la sanzione del 60 per cento.

### ■ Esempio

Una società a responsabilità limitata ha dilazionato l'acquiescenza a un avviso di accertamento ai fini IRES, IRAP e IVA del valore di 110.000 euro in numero 12 rate trimestrali. Per mancanza di liquidità ha versato solo le prime cinque rate e non ha pagato la rateazione a decorrere dalla sesta rata in poi, che scadeva in data 30 giugno 2014; pertanto, non avendo onorato il pagamento entro la scadenza della rata successiva, la decadenza dal piano di dilazione interviene in data 30 settembre 2014.

In questo caso l'Agenzia delle Entrate ha provveduto ad iscrivere a ruolo le sette rate impagate, maggiorate degli interessi e con applicazione della sanzione del 60 per cento calcolata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta; l'Agente della riscossione notifica la relativa cartella di pagamento.

La società richiede a Equitalia la rateizzazione della cartella di pagamento in 72 rate.

La società, a seguito di quanto previsto dall'art. 1, commi da 134 a 138, legge di Stabilità 2016, decide di utilizzare la riammissione alla dilazione ed effettua il pagamento a mezzo F24, in data 31 maggio 2016, della sesta rata scaduta e presenta il 9 giugno 2016 la quietanza dell'avvenuto pagamento all'Ufficio.

L'Ufficio dovrà ricalcolare le nuove rate da versare, senza tener conto dell'IVA dovuta i

n quanto non rientra nella riammissione, dovrà tenere in debita considerazione le rate già versate a Equitalia, e dovrà sgravare le somme non dovute (la sanzione del 60 per cento, nonché le somme ancora dovute, maggiorate degli interessi in quanto rientreranno nel nuovo piano di dilazione sulla parte relativa alle sole imposte dirette).

Per quanto concerne l'IVA questa rimarrà iscritta a ruolo e la società, una volta ottenuto lo sgravio parziale della cartella di pagamento, continuerà a versare le rate a Equitalia che saranno d'importo inferiore, rispetto al precedente piano di dilazione.

## DECADENZA DALLA RATEAZIONE

Il debitore decade dal piano di rateazione a cui è stato riammesso ai sensi del comma 137 in caso di mancato pagamento di due rate anche non consecutive, esclusa ogni ulteriore proroga.

In merito alla possibilità di rimediare alla tardività nei versamenti, mediante utilizzo dell'istituto del ravvedimento operoso, previsto dall'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997, maggiorando l'importo omesso dell'imposta degli interessi legali e della sanzione commisurata ai giorni di ritardo del versamento, la norma in esame nulla dice.

Stesso dicasi per l'istituto del "lieve inadempimento", inserito dall'art. 3, D.Lgs. n. 159/2015, che esclude la decadenza dalla dilazione in caso di lieve inadempimento dovuto a:

- insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3 per cento e, in ogni caso, a diecimila euro;
- tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni.

Pertanto, onde evitare di decadere dal nuovo piano di rateazione, sino a quando non interverrà un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate è preferibile attenersi alla normale scadenza di versamento delle singole rate senza poter usufruire dell'istituto del ravvedimento operoso e senza tener conto del lieve inadempimento.

### Scheda riepilogativa

<b>Atti rateizzati interessati</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Acquiescenza ad avvisi di accertamento</li><li>Accertamento con adesione</li><li>Adesione PVC</li><li>Adesione invito dell'Ufficio</li></ul>
<b>Requisiti per l'accesso</b>	Decadenza da una rateazione nei trentasei mesi antecedenti al 15 ottobre 2015
<b>Imposte interessate</b>	Imposte dirette
<b>Modalità</b>	Versamento della prima delle rate scadute entro il 31 maggio 2016 e trasmissione all'Ufficio della quietanza di pagamento nei 10 giorni successivi al versamento
<b>Scadenza</b>	31 maggio 2016
<b>Decadenza</b>	Mancato pagamento di due rate anche non consecutive, con esclusione di ogni ulteriore proroga