

CIRCOLARE N. 41/E



Direzione Centrale Affari Legali,
Contenzioso e Riscossione

Roma, 03/10/2016

OGGETTO: *Decadenza dalla rateazione di somme chieste in pagamento dall'Agenzia delle entrate a seguito di accertamenti - Possibilità di rateizzare i residui importi dovuti mediante un nuovo piano di rateazione - Art. 13-bis, comma 3, decreto legge 24 giugno 2016, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2016, n. 160*

INDICE

Premessa	3
1. Ambito di applicazione.....	3
1.1 Ambito soggettivo.....	4
1.2 Ambito oggettivo	5
2. Procedimento per ottenere il nuovo piano di rateazione	5
2.1 Presentazione dell'istanza	5
2.2 Pagamento della rata iniziale e predisposizione del nuovo piano rateale....	7
2.3 Inadempimenti nel pagamento delle rate del nuovo piano rateale.....	10

Premessa

L'art. 13-bis, comma 3, del decreto legge 24 giugno 2016, n. 113 (di seguito *decreto*), inserito dalla legge di conversione del 7 agosto 2016, n. 160, ha previsto la possibilità di ottenere un nuovo piano di rateazione per i contribuenti decaduti - tra il 16 ottobre 2015 e il 1° luglio 2016 - dalla rateazione delle somme dovute a seguito di definizione dell'avviso di accertamento per adesione o per acquiescenza, purché la relativa richiesta venga presentata all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate entro sessanta giorni dal 21 agosto 2016 (data di entrata in vigore della legge di conversione del *decreto*¹). Il suddetto nuovo piano di rateazione può essere accordato anche qualora all'atto della presentazione della richiesta le rate scadute non risultino saldate.

Si illustrano di seguito le modalità e i termini per poter accedere a tale beneficio.

1. Ambito di applicazione

L'art. 13-bis, comma 3, del *decreto* prevede che *“Il debitore decaduto in data successiva al 15 ottobre 2015 e fino alla data del 1° luglio 2016 dai piani di rateazione, nelle ipotesi di definizione degli accertamenti di cui al decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, o di omessa impugnazione degli stessi, può ottenere, a semplice richiesta, da presentare, a pena di decadenza, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, la concessione di un nuovo piano di rateazione anche se, all'atto della presentazione della richiesta stessa, le rate eventualmente scadute non siano state saldate”*.

La disposizione normativa sopra citata individua:

- a) la tipologia di contribuenti potenzialmente interessati (*ambito soggettivo*);

¹ Legge di conversione n. 160 del 2016, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 194 del 20 agosto 2016 Serie Generale, art. 1, comma 2: *“La presente legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale”*.

- b) le condizioni che devono sussistere per poter usufruire del beneficio della nuova rateazione (*ambito oggettivo*).

1.1 Ambito soggettivo

Possono essere riammessi in rateazione i contribuenti che:

- hanno definito le somme dovute mediante adesione all'accertamento ai sensi dell'art. 7 del d.lgs. n. 218 del 1997, al processo verbale di constatazione ai sensi dell'art. 5-bis del citato decreto legislativo² oppure all'invito a comparire ai sensi dell'art. 5, comma 1-bis³, del medesimo decreto, oppure hanno prestato acquiescenza all'accertamento ai sensi dell'art. 15 del medesimo decreto;
- hanno optato per il pagamento in forma rateale;
- sono decaduti dal piano di rateazione in quanto, dopo aver effettuato il versamento della prima rata, non hanno rispettato le successive scadenze del relativo piano di ammortamento. In particolare, la decadenza si è verificata a causa del mancato versamento di una rata (diversa dalla prima) entro il termine di pagamento della rata successiva.

Tale beneficio è circoscritto agli istituti di cui al d.lgs. n. 218 del 1997 sopra indicati (adesione all'avviso di accertamento, al processo verbale di constatazione e all'invito a comparire nonché acquiescenza all'avviso di accertamento) e non anche agli altri istituti deflattivi del contenzioso di cui al d.lgs. 31 dicembre 1992 , n. 546 (conciliazione e accordi di mediazione).

² Articolo soppresso dal 1 gennaio 2015 dall'art. 1 della Legge del 23 dicembre 2014, n. 190. Tuttavia, ai sensi dell'art. 1, comma 638, della medesima legge, le disposizioni di cui all'art. 5-bis del d.lgs. n. 218 del 1997 continuano ad applicarsi ai processi verbali di constatazione consegnati entro il 31 dicembre 2015.

³ Comma abrogato dal 1 gennaio 2015 dall'art. 1 della Legge del 23 dicembre 2014, n. 190. Tuttavia, ai sensi dell'art.1, comma 638, della medesima legge, le disposizioni di cui all'art. 5, commi da 1-bis a 1-quinquies, del d.lgs. n. 218 del 1997 continuano ad applicarsi agli inviti al contraddittorio notificati entro il 31 dicembre 2015.

1.2 Ambito oggettivo

Il beneficio della nuova rateazione a seguito di decadenza è subordinato al ricorrere delle seguenti condizioni, ovvero:

- a) la decadenza dalla precedente rateazione deve essersi verificata “*in data successiva al 15 ottobre 2015 e fino alla data del 1° luglio 2016*”⁴, ossia nell’arco temporale compreso tra il 16 ottobre 2015 e il 1° luglio 2016⁵;
- b) la richiesta del nuovo piano rateale da parte del contribuente decaduto deve essere presentata all’Ufficio dell’Agenzia delle entrate entro il 20 ottobre 2016, ossia entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del *decreto*;
- c) alla data di presentazione dell’istanza è presente un debito residuo ancora da pagare.

2. Procedimento per ottenere il nuovo piano di rateazione

2.1 Presentazione dell’istanza

I contribuenti interessati possono chiedere che venga accordato un nuovo piano di rateazione delle residue somme dovute oggetto del precedente piano di ammortamento “*a semplice richiesta*”, vale a dire mediante un’istanza in carta

⁴ In questo arco temporale si intendono comprese le decadenze intervenute a seguito del mancato pagamento della rata alla sua scadenza ordinaria. A titolo esemplificativo: l’ipotesi di decadenza verificatasi in conseguenza del mancato pagamento della 4^a rata (con scadenza in data 25 agosto 2015) entro la scadenza della rata successiva (25 novembre 2015) non rientra nell’arco temporale contemplato dalla norma in esame per poter accedere alla nuova rateazione.

⁵ Pur potendosi trattare di casi limitati, si precisa che non sono ammessi a godere del beneficio di che trattasi coloro che, nel suddetto arco temporale, siano eventualmente decaduti anche dalla rateazione a cui erano stati riammessi ai sensi dell’art.1, commi 134-138, della legge 28 dicembre 2015, n. 208; il comma 137 prevede, infatti, che è “...*esclusa ogni ulteriore proroga*” (si veda la Circolare n. 13/E del 22 aprile 2016).

semplice⁶ da presentare all'Ufficio competente dell'Agenzia delle entrate⁷, avente le seguenti caratteristiche⁸:

a) deve essere presentata mediante:

- consegna diretta presso l'Ufficio;
- invio per raccomandata;
- invio per posta elettronica certificata;

b) deve essere tempestiva, ovvero deve essere presentata all'Ufficio "*a pena di decadenza, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto* [d.l. n. 113 del 2016]", ossia entro e non oltre il 20 ottobre 2016⁹;

c) deve riportare l'indicazione degli estremi dell'atto a cui si riferisce il piano di rateazione per il quale si è verificata la decadenza nonché del numero delle rate trimestrali in cui si intende pagare l'importo ancora dovuto¹⁰.

Al riguardo, si precisa che il nuovo piano rateale - con il quale viene consentito al contribuente decaduto di usufruire *nuovamente* di un numero di rate fino al massimo normativamente consentito - resta collegato all'atto che è stato perfezionato o definito al quale afferisce la precedente rateazione da cui il contribuente è decaduto. Occorre, pertanto, distinguere tra:

a) atti che si sono perfezionati o definiti prima del 22 ottobre 2015;

b) atti che si sono perfezionati o definiti successivamente al 22 ottobre 2015.

Il 22 ottobre 2015 coincide con la data di entrata in vigore del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159, il cui art. 2, comma 2, ha sostituito il precedente art. 8 del d.lgs. n.

⁶ Si veda fac-simile di istanza allegato alla presente Circolare.

⁷ Per Ufficio competente si intende l'Ufficio che ha emesso il provvedimento di rateazione (Direzione Regionale, Direzione Provinciale, Centro Operativo di Pescara).

⁸ È opportuno che il contribuente indichi altresì i recapiti telefonici o l'indirizzo di posta elettronica dove può essere contattato dall'Ufficio.

⁹ Nel caso di trasmissione all'Ufficio per posta, la tempestività dell'istanza è valutata in base della data di invio attestata dal timbro postale presente sulla busta.

¹⁰ In caso di mancata indicazione si intende il numero massimo di rate consentito.

218 del 1997, innovando le modalità di pagamento delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione e di acquiescenza, in particolare elevando il numero delle rate fruibili dal contribuente al di sopra di un certo importo (da dodici a sedici rate trimestrali se le somme dovute superano cinquantamila euro).

Atteso che il d.lgs. n. 159 del 2015¹¹ ha espressamente previsto che le nuove disposizioni non si applicano agli atti di adesione nonché agli atti definiti per acquiescenza già perfezionati alla data del 22 ottobre 2015, per la scelta del numero massimo di rate del nuovo piano di rateazione occorre far riferimento alla data di perfezionamento dell'atto in questione. In sintesi:

- a) nel caso in cui il piano rateale dal quale il contribuente è decaduto afferisce ad un atto perfezionatosi o definitosi prima del 22 ottobre 2015, il residuo importo dovuto è nuovamente dilazionabile in un numero di rate trimestrali da otto a dodici;
- b) nel caso in cui il piano rateale dal quale il contribuente è decaduto afferisce ad un atto perfezionatosi o definitosi successivamente al 22 ottobre 2015, il residuo importo dovuto è nuovamente dilazionabile in un numero di rate trimestrali da otto a sedici.

2.2 Pagamento della rata iniziale e predisposizione del nuovo piano rateale

Ricevuta l'istanza da parte del contribuente, l'Ufficio procede ad effettuare gli opportuni controlli in ordine alla tempestività dell'istanza stessa e alla circostanza che la decadenza dalla rateazione si sia verificata nel lasso temporale prescritto dall'art. 13-*bis*, comma 3, del *decreto*.

Appurata la sussistenza delle condizioni previste dalla legge, l'Ufficio sospende i carichi eventualmente già iscritti a ruolo o affidati all'Agente della riscossione a seguito dell'avvenuta decadenza dalla rateazione ed elabora un nuovo piano rateale che terrà conto del numero di rate richieste dal contribuente nonché della

¹¹ Art. 15, comma 3, del d.lgs. n. 159 del 2015.

diversa disciplina applicabile in base alla data di perfezionamento dell'atto a cui il piano rateale afferisce (ossia prima o dopo la data del 22 ottobre 2015)¹². L'importo oggetto del nuovo piano rateale è costituito da imposte, interessi e sanzioni ancora dovuti in base all'originario piano rateale¹³ nonché dagli interessi di rateazione¹⁴.

L'Ufficio informa il contribuente circa l'accoglimento dell'istanza presentata mediante la consegna di una comunicazione che può avvenire per:

- consegna diretta;
- raccomandata con avviso di ricevimento;
- posta elettronica certificata qualora il contribuente abbia utilizzato lo stesso mezzo per la presentazione dell'istanza, ovvero ne abbia fatto espressa richiesta nell'istanza stessa.

Tale comunicazione indica, inoltre, al contribuente l'importo della rata iniziale che deve essere versato mediante modello di delega F24, avendo cura di riportare il codice dell'atto originario a cui il piano rateale afferisce. Relativamente al termine di scadenza del versamento - stante l'assenza nell'art. 13-*bis*, comma 3, del *decreto* di una espressa previsione al riguardo - si ritiene che lo stesso debba essere individuato nei sessanta giorni successivi alla ricezione da parte del contribuente della predetta comunicazione¹⁵.

Atteso che, come già detto, il nuovo piano rateale si collega all'atto che è stato perfezionato o definito e si innesta sulla precedente rateazione da cui il

¹² Per una trattazione approfondita delle novità apportate in materia di rateazione dal d.lgs. n. 159 del 2015 si veda la Circolare n. 17/E del 29 aprile 2016.

¹³ Sono dedotte le somme pagate dal contribuente successivamente all'intervenuta decadenza, anche a seguito dell'eventuale attività di recupero già intrapresa dall'Ufficio e dall'Agente della riscossione.

¹⁴ Il tasso di interesse legale da considerare è quello applicato al momento del pagamento della prima rata del piano di rateazione originario (ossia quella che ha determinato la definizione dell'atto), a prescindere da eventuali modifiche intervenute in pendenza dei termini per il versamento delle rate successive (si veda Circolare n. 28/E del 21 giugno 2011).

¹⁵ Tale interpretazione si basa sulla considerazione che, nell'ipotesi di decadenza dalla rateazione, il termine entro cui il contribuente è tenuto al pagamento delle residue somme dovute è di sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento (nelle ipotesi di pagamento rateale a seguito di accertamento con adesione) o dell'atto di intimazione (nelle ipotesi di pagamento rateale a seguito di acquiescenza ad avvisi di accertamento c.d. *esecutivi* emessi ai sensi dell'art. 29, comma 1, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78).

contribuente è decaduto, ciò comporta che la rata iniziale del nuovo piano contenga - oltre agli importi *pro rata* ancora dovuti a titolo di imposte, interessi e sanzioni - anche gli interessi di rateazione. Questi ultimi vengono quantificati dall'Ufficio fino ad una certa data, non potendo conoscere anzitempo il giorno in cui verrà effettuato il versamento¹⁶. Il contribuente dovrà, pertanto, aggiungere all'importo indicato nella comunicazione gli ulteriori interessi di rateazione giornalieri da calcolarsi fino alla data dell'effettivo pagamento secondo le istruzioni ivi fornite.

Effettuato il versamento della rata iniziale, il contribuente avrà cura di far pervenire, entro dieci giorni¹⁷, la quietanza dell'avvenuto pagamento all'Ufficio competente. Quest'ultimo, sulla base della data di effettivo versamento della suddetta rata, predispone il piano di rateazione definitivo con la corretta indicazione delle scadenze trimestrali delle rate successive e dei relativi importi dovuti, comprensivi degli interessi di rateazione aggiornati nel loro ammontare in base alle suddette scadenze.

Con riguardo alla scadenza delle rate successive, il termine trimestrale per il pagamento viene individuato:

- a) per gli atti perfezionati o definiti prima del 22 ottobre 2015, in base alla data di effettuazione del versamento della rata iniziale;
- b) per gli atti perfezionati o definiti successivamente al 22 ottobre 2015, in base al termine previsto per il versamento della rata iniziale.

Al fine di evitare, nell'effettuazione dei versamenti, errori che potrebbero comportare una successiva decadenza dal nuovo piano accordato, è consigliabile che il contribuente si rivolga all'Ufficio per ottenere il piano di rateazione definitivo con l'indicazione delle date di scadenza delle rate e degli importi delle stesse nel loro esatto ammontare, oltre che eventuali ulteriori chiarimenti.

¹⁶ Generalmente la quantificazione viene effettuata fino alla data di presumibile notifica della comunicazione.

¹⁷ In analogia a quanto stabilito dall'art. 8, comma 3, del d.lgs. n. 218 del 1997.

2.3 Inadempimenti nel pagamento delle rate del nuovo piano rateale

In relazione al nuovo piano di ammortamento possono verificarsi le seguenti ipotesi:

- a) *mancato pagamento della rata iniziale pur in presenza di un'istanza presentata tempestivamente*: in tal caso il contribuente non si avvale della possibilità di accedere alla nuova rateazione e permane nella condizione di “decaduto”. L'Ufficio procederà, pertanto, a revocare la sospensione inizialmente emessa degli importi già iscritti a ruolo o affidati all'Agente della riscossione¹⁸; oppure ad iscrivere a ruolo¹⁹ - nel caso non vi avesse già provveduto - i residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni del piano di rateazione originario nonché la sanzione aggiuntiva prevista per la decadenza²⁰;
- b) *mancato pagamento di una delle rate diverse dalla quella iniziale entro il termine di pagamento della rata successiva*: ciò comporta la decadenza dalla nuova rateazione. L'Ufficio, conseguentemente, procederà a porre in essere le attività volte al recupero coattivo di quanto ancora dovuto in base al nuovo piano rateale, inclusa la sanzione aggiuntiva per la decadenza dal nuovo piano di rateazione.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

(firmato digitalmente)

¹⁸ In tal caso sono dovuti dal contribuente gli interessi maturati nel periodo di durata della sospensione.

¹⁹ Oppure alla notifica di un atto di intimazione nel caso si tratti di pagamento rateale a seguito di acquiescenza ad avvisi di accertamento c.d. *esecutivi* (ossia emessi ai sensi dell'art. 29, comma 1, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78).

²⁰ Circa l'applicazione della sanzione del 30 per cento aumentata della metà (anziché del doppio) anche con riguardo alle decadenze da piani di rateazione relativi ad atti perfezionatisi o definiti prima del 22 ottobre 2015 si veda la Circolare n. 17/E del 29 aprile 2016, paragrafo 3.2.