

ACCERTAMENTO

Chiarimenti sulla riammissione alle rateazioni decadute a seguito di accertamento

di Armando Urbano

I contribuenti che non hanno effettuato il pagamento di una rata, successiva alla prima, relativa alla definizione di un accertamento con adesione, o all'acquiescenza a un avviso di accertamento, o alla definizione di un processo verbale di constatazione o di un invito a comparire e che, di conseguenza, sono decaduti dalla rateazione concessa dall'Agenzia delle Entrate, possono essere riammessi alla dilazione.

L'articolo 1, commi 134- 138, legge 28 dicembre 2015, n. 208 (*legge di stabilità 2016*), ha introdotto la possibilità, per i contribuenti decaduti nei tre anni antecedenti al 15 ottobre 2015, dalla rateazione delle somme dovute a seguito di definizione dell'avviso di accertamento per adesione, ai sensi dell'art. 7, D.Lgs. n. 218/1997, o adesione al processo verbale di constatazione ai sensi dell'art. 5-bis del citato D.Lgs. (abrogato dal 1° gennaio 2016), oppure all'invito a comparire ai sensi dell'art. 5, comma 1-bis2, del medesimo decreto (abrogato dal 1° gennaio 2016), o acquiescenza all'avviso di accertamento ai sensi dell'art. 15 del medesimo decreto di essere riammessi al pagamento rateale.

Il contribuente incorreva nella decadenza dalla rateazione concessa dall'Agenzia delle Entrate qualora, dopo aver effettuato il versamento della prima rata, non aveva rispettato le successive scadenze del relativo piano di ammortamento. In particolare, la decadenza si verificava anche a causa del mancato integrale versamento di una rata (diversa dalla prima) entro il termine di pagamento della rata successiva.

- **Attenzione** La riammissione alla rateazione è circoscritta agli istituti citati (adesione all'avviso di accertamento, al processo verbale di constatazione, all'invito a comparire e acquiescenza all'avviso di accertamento) e non anche agli altri istituti deflattivi del contenzioso (conciliazione, mediazione) o alla rateizzazione delle somme richieste in conseguenza di comunicazioni di irregolarità inviate ai contribuenti a seguito della liquidazione delle dichiarazioni o dei controlli formali.

AMBITO SOGGETTIVO (CONTRIBUENTI INTERESSATI ALLA RIAMMISSIONE IN RATEAZIONE)

Possono accedere alla riammissione tutti i contribuenti persone fisiche, persone giuridiche e sostituti d'imposta, limitatamente al versamento delle sole imposte dirette, che hanno optato per il pagamento in forma rateale, di uno degli istituti previsti e sopra elencati, che 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.

- **Attenzione** Se il contribuente non ha mai versato la prima rata del piano di rateazione non potrà accedere alla riammissione, in quanto il pagamento della prima rata è necessario per il perfezionamento dell'adesione, del pvc o dell'invito, nonché per la definizione in sede di acquiescenza.

AMBITO OGGETTIVO (CONDIZIONI PER POTER USUFRUIRE DEL BENEFICIO DELLA RIAMMISSIONE)

Per poter usufruire del beneficio della riammissione alla dilazione delle somme la decadenza dalla rateazione si deve essere verificata "nei trentasei mesi antecedenti al 15 ottobre 2015", ossia nell'arco temporale compreso tra il 15 ottobre 2012 e il 15 ottobre 2015; inoltre, le somme il cui mancato pagamento ha determinato la decadenza devono essere dovute a titolo di imposte dirette (IRPEF, IRES, Addizionali Comunale e Regionali all'IRPEF e IRAP), 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, nel processo verbale di constatazione, nell'invito a comparire e nell'acquiescenza all'avviso di accertamento, l'IVA, l'imposta di registro, di bollo, le ipocatastali e l'imposta di successione.

VERSAMENTO

Il contribuente interessato, deve aver effettuato 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 aver trasmesso copia della relativa quietanza all'ufficio competente (art. 1, comma 135, legge di Stabilità 2016).

La trasmissione può avvenire esclusivamente mediante: consegna diretta presso l'Ufficio o tramite invio a mezzo posta elettronica ordinaria o certificata.

La prima delle rate scadute è la rata dell'originario piano di rateazione il cui omesso o carente versamento ha determinato la decadenza dalla rateazione; si tratta di quella rata, diversa dalla prima, per la quale non risulta effettuato il versamento alla scadenza ordinaria e neppure entro il termine di pagamento della rata successiva.

Il Modello F24 dovrà essere compilato utilizzando i medesimi codici tributo adoperati per i versamenti delle rate del precedente piano di rateazione.

■ Esempio

Una società ha dilazionato l'acquiescenza a un avviso di accertamento ai fini IRES, del valore di 40.000 euro in 8 rate trimestrali versando solo la prima rata e per mancanza di liquidità non ha onorato la rateazione a decorrere dalla seconda rata in poi, che scadeva in data 31 marzo 2014; la decadenza dal piano di dilazione è intervenuta in data 1° luglio 2014.

Per aderire alla riammissione alla dilazione la società ha effettuato il pagamento della seconda rata omessa, scaduta il 31 marzo 2014, a mezzo F24 il 31 maggio 2016 e ha presentato, nei 10 giorni successivi, la quietanza del pagamento all'Ufficio.

■ **Attenzione** La mancata trasmissione della quietanza al pagamento non rileva ai fini della validità del procedimento in esame; l'acquisizione della quietanza è tuttavia indispensabile affinché l'Ufficio possa individuare agevolmente il pagamento in questione e quindi attivare con tempestività l'*iter* procedimentale per la sospensione dei carichi eventualmente iscritti a ruolo nonché per la rielaborazione del piano di ammortamento e la relativa consegna al contribuente in tempo utile per il versamento della rata successiva.

ADEMPIMENTI DELL'UFFICIO

Ricevuta la quietanza di versamento, l'Ufficio prende atto della volontà del contribuente di proseguire nel pagamento rateale e procede alla "sospensione dei carichi eventualmente iscritti a ruolo ancorché rateizzati ai sensi dell'art. 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602" (art. 1, comma 135, legge di Stabilità 2016).

Inoltre, l'Ufficio deve:

- 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;
- verificare il versamento delle rate residue, e provvedere allo sgravio dei carichi iscritti a ruolo non dovuti.

Il prospetto del piano di ammortamento del debito deve essere portato a conoscenza del debitore o mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento o tramite posta elettronica ordinaria o certificata qualora il contribuente abbia utilizzato lo stesso mezzo per la trasmissione della quietanza di pagamento della prima rata ovvero ne faccia espressa richiesta.

Ai fini della determinazione del numero delle rate, dell'importo di ciascuna rata e del relativo termine di scadenza, l'Ufficio procede come segue:

- il numero delle rate viene determinato in base al numero di rate non versate contemplate nel piano originario, con esclusione della rata versata per la riammissione alla rateazione;
- nel nuovo piano di rateazione sono indicati gli importi ancora dovuti in base al piano originario relativamente alle imposte dirette, ai relativi interessi nonché alle sanzioni;
- sull'importo delle nuove rate sono dovuti gli interessi di rateazione calcolati al tasso legale dal giorno successivo a quello in cui è stato effettuato il versamento della prima rata del piano rateale originario fino al termine di scadenza di ciascuna rata. Il tasso di interesse legale da considerare è quello applicato al momento del pagamento della prima rata che ha determinato la definizione dell'atto, a prescindere da eventuali modifiche intervenute in pendenza dei termini per il versamento delle rate successive;
- la data del versamento eseguito ai fini della riammissione costituisce la data di riferimento per il computo del termine trimestrale utile ai fini del pagamento delle rate successive.

Riprendendo l'esempio precedente la società ha versato la seconda rata scaduta del piano originario il 31 maggio 2016 e poiché il piano iniziale prevedeva 8 rate trimestrali, il nuovo piano prevederà la dilazione nelle sei rate residue (in quanto sono state pagate la prima rata per validare la dilazione iniziale e la rata del 31 maggio 2016). Le sei rate successive saranno versate ogni tre mesi a partire dalla data del 31 maggio 2016 (31 agosto 2016 - 30 novembre 2016 - ecc.).

Qualora la rata scaduta fosse stata pagata il giorno 20 maggio 2016 le rate trimestrali successive avrebbero le seguenti scadenze: 20 agosto 2016 - 20 novembre 2016 - 20 febbraio 2017, ecc.

Riferimenti normativi

- Legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, commi 134- 138;
- Agenzia delle Entrate, circolare 22 aprile 2016, n. 13/E.