

LE INDICAZIONI DELLE ENTRATE- 06 MAGGIO 2016 ORE 06:00

Versamenti da controlli: il lieve inadempimento vale anche per le rate successive alla prima

Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima, Avvocato Giusy Antonelli - Loconte & Partners

Il lieve inadempimento vale anche per le rate successive alla prima, a condizione che il contribuente effettui il versamento entro la scadenza della rata successiva. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 17/E del 29 aprile 2016, dedicata alla disciplina dei pagamenti dovuti a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia e alle novità dettate dal D.Lgs. n. 159/2015. Nel documento di prassi, inoltre, l'Agenzia apre sul favor rei per l'irrogazione della sanzione del 45% nel caso in cui il contribuente decada dalla rateazione, ma si ravveda entro 90 giorni.

L'**inadempimento "lieve"** vale per tutte le rate, anche per quelle successive alla prima, a condizione che il contribuente effettui il versamento entro il termine di pagamento della rata successiva. A chiarirlo è l'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 17/E, pubblicata lo scorso 29 aprile 2016.

Leggi anche [Versamenti derivanti dall'attività di controllo: il vademecum delle Entrate](#)

Il documento di prassi si sofferma su taluni aspetti afferenti al regime degli **inadempimenti** e alle **cause di decadenza dalla dilazione** e, per gli avvisi bonari, anche dalla definizione, la cui disciplina è ora contenuta, per tutte le fattispecie, nel nuovo art. 15-ter, D.P.R. n. 602/1973. Tale norma è stata introdotta dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159 (c.d. decreto Riscossione), che ha sancito alcune importanti novità con riferimento ai termini di esecuzione dei versamenti - in unica soluzione o in forma rateale - e alle modalità di calcolo degli interessi dovuti in caso di pagamenti eseguiti in forma rateale.

In particolare, l'Amministrazione finanziaria apporta alcune precisazioni in tema di **lieve inadempimento**, che ricorre ogni qualvolta **ritardi di breve durata** ovvero **errori di limitata entità** nel versamento delle somme dovute non comportano per il contribuente la perdita dei benefici e quindi, a seconda dei casi, non preclude il perfezionamento degli istituti definitori né determina la decadenza dalla rateazione

Il lieve inadempimento riguarda, dunque, sia la **tempestività** del versamento sia l'**entità** dello stesso, anche in caso di pagamento delle somme dovute in un'unica soluzione anziché in modo rateizzato.

Quanto ai ritardi nei versamenti, ai sensi dell'art. 15-ter, comma 3, vi sono **7 giorni di ritardo scusabili**, entro cui può essere effettuato il versamento senza che si verifichi la decadenza e/o il mancato accesso alla definizione. È fatto salvo l'istituto della **conciliazione giudiziale**, che si perfeziona a prescindere dal versamento delle somme, la cui disciplina per l'inadempimento è contenuta nell'art. 48-ter del D.Lgs. n. 546/1992.

La circolare n. 17/E/2016 distingue a seconda che il tardivo versamento abbia a oggetto il pagamento della **prima rata** o al versamento in un'unica soluzione, ovvero di **rate diverse dalla prima**.

Versamento tardivo della prima/unica rata

Nella prima ipotesi delineata, l'Amministrazione finanziaria chiarisce che se la data di riferimento ai fini della decorrenza o del conteggio dei sette giorni cade di **sabato** o in un **giorno festivo**, essa si considera rinviata al primo giorno lavorativo successivo.

In secondo luogo, quando la prima rata del piano di rateazione scade nel periodo compreso tra il 1° e il 20 agosto, i sette giorni di ritardo scusabili, che consentono di rimanere nel lieve inadempimento, decorrono comunque dal 20 agosto (c.d. **proroga di ferragosto**).

Quest'ultima proroga, tuttavia, non opera in caso di acquiescenza all'avviso di accertamento, giacché il termine di scadenza di tale versamento, coincidendo con quello di presentazione del ricorso, resta comunque assorbito dal più ampio periodo di sospensione feriale dei termini processuali dal 1° al 31 agosto.

Versamento tardivo di rate diverse dalla prima

Con riguardo alla tempestività del versamento per rate diverse dalla prima, se il versamento è effettuato entro il termine di pagamento della rata successiva, ovvero nel termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria quando il versamento riguarda l'ultima rata, il contribuente non decade dalla rateazione.

Versamento carente

Per quanto concerne invece l'entità del versamento, si ha lieve inadempimento quando l'insufficiente versamento è contenuto in una frazione non superiore al 3%, "e, in ogni caso, a euro 10.000".

Invero, pur in assenza di chiarimenti da parte dell'Agenzia sul punto, stante l'inciso sopra riportato, la predetta soglia di 10.000 euro sembrerebbe ragionevolmente essere la **sola condizione da considerare** per vagliare se l'entità del versamento effettuato in misura carente sia tale da rendere grave l'inadempimento, rivelandosi invece superfluo il riferimento al limite percentuale del 3%. Peraltro, tale soglia vale sia per il versamento in misura carente della prima rata sia di rate successive alla prima.

Dalla lettura della circolare si evince inoltre che il tardivo o carente versamento delle somme dovute, ancorché "lieve", costituisce pur sempre una violazione sanzionabile ai sensi dell'art. 13, D.Lgs. n. 471/1997, pertanto, se il contribuente versa la rata entro il trimestre ravvedendosi, non c'è decadenza ma trova applicazione la sanzione del 15%.

In ultimo, giova sottolineare che per tutti gli istituti deflattivi del contenzioso, con l'eccezione della definizione degli avvisi bonari, se il contribuente decade dalla dilazione, oltre alla iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti a titoli di imposta, sanzioni e interessi, verrà irrogata una sanzione del 45% sull'importo residuo dovuto a titolo di imposta.

L'Agenzia conferma, quindi, l'applicabilità del principio del *favor rei* sul piano sanzionatorio, con il limite della definitività dell'atto. Ne deriva l'irrogazione di una sanzione che, per effetto della novella legislativa di cui al decreto Riscossione, ammonta al 30% del residuo importo dovuto aumentato della metà, e non più raddoppiato (e pertanto pari al 60%).

La precisazione della circolare n. 17/E/2016 appare in linea con lo spirito della riforma di **incentivare l'adempimento spontaneo** dei contribuenti.