CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- La revisione del sistema sanzionatorio, le modifiche alla disciplina degli interpelli e le novità in materia di riscossione -

15 Gennaio 2016

Indice:

La revisione del sistema sanzionatorio 1

La revisione della disciplina degli interpelli 7

La revisione del sistema della riscossione 8

Attraverso i decreti legislativi varati il 24 settembre 2015 sono state introdotte corpose novità aventi ad oggetto il sistema sanzionatorio sia penale tributario sia amministrativo la disciplina degli interpelli e la procedura di riscossione.

1. La revisione del sistema sanzionatorio

Con il Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 158, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 7 ottobre 2015 (di seguito "il Decreto"), il Governo ha dato attuazione alle disposizioni della Legge 11 marzo 2014 n. 3 (Delega Fiscale) apportando una sostanziale **revisione al sistema sanzionatorio**.
Il Decreto è suddiviso in tre parti:

- il **Titolo I**, nel quale viene data attuazione alle disposizioni concernenti la revisione del sistema sanzionatorio penale tributario;
- il **Titolo II**, che si occupa di riformulare il sistema sanzionatorio amministrativo;
- il **Titolo III**, nel quale sono contenute le disposizioni sulla decorrenza e l'abrogazione del precedente corpo normativo.

Per quanto concerne la **decorrenza** segnaliamo che, mentre il Titolo I del D.Lgs. n. 158/2015 è entrato regolarmente in vigore lo scorso 22 ottobre 2015, l'articolo 32 del Decreto prevedeva che "*Le disposizioni di cui al Titolo II del presente Decreto si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2017*".
La 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di Stabilità 2016) ha, tuttavia, corretto questa disposizione, anticipando l'entrata in vigore di tutto il corpo normativo contenuto nel Titolo II al **1° gennaio 2016**.

Inoltre si segnala che, in virtù del principio del *favor rei* previsto dall'articolo 2 del codice penale per le sanzioni penali e dall'articolo 3 del D.Lgs. n. 472/1997 per le sanzioni di carattere amministrativo, le nuove disposizioni contenute nel Titolo I e nel Titolo II trovano applicazione dall'entrata in vigore del Decreto anche in relazione a violazioni commesse antecedentemente al 1° gennaio 2016.

1.1 Reati penali tributari

Di seguito si riportano le modifiche apportare al Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74 rispetto alla versione attualmente vigente.

Articolo	Fino al 2015	dal 2016
Art. 2) Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	È punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o l'Iva, indica in una delle dichiarazioni annuali elementi passivi fittizi mediante l'utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.	Viene estesa l'applicabilità della norma a tutte le dichiarazioni rilevanti ai fini delle imposte dirette e dell'Iva, non più solo a quelle con cadenza annuale.
Art. 3) Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici	È punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni chiunque indica in una delle dichiarazioni annuali elementi attivi inferiori o elementi passivi superiori a quelli effettivi avvalendosi di scritture contabili false e mezzi fraudolenti volti ad ostacolare l'accertamento, quando congiuntamente: • l'imposta evasa, con riferimento alla singola imposta, è superiore a 30 mila euro. • l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione supera il 5% di quelli dichiarati, ovvero supera il milione di euro.	Cambia la seconda condizione di rilevanza: l'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione deve superare il 5% degli elementi dichiarati, o comunque superare il milione e mezzo di euro, oppure l'ammontare dei crediti e ritenute fittizie sia superiore al 5% dell'imposta stessa o comunque superiore a 30 mila euro.
Art. 4) Dichiarazione infedele	È punito con la reclusione da 1 a 3 anni chiunque indica in una delle dichiarazioni annuali elementi attivi inferiori a quelli effettivi o elementi passivi fittizi, quando congiuntamente: • l'imposta evasa, con riferimento al singolo tributo, è superiore a 50 mila euro. • l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione supera il 10% di quelli dichiarati, ovvero supera i due milioni di euro.	L'imposta evasa viene innalzata a 150 mila euro e l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti a 3 milioni di euro. Inoltre non si tiene più conto dell'eventuale errore di inerenza e competenza o della non deducibilità di elementi passivi reali. Infine non si considerano più punibili le valutazioni che differiscono in misura inferiore del 10% da quelle corrette.
Art. 5) Omessa presentazione della dichiarazione	È punito con la reclusione da 1 a 3 anni chiunque non presenta una delle dichiarazioni annuali, quando l'imposta evasa è superiore a 30 mila euro, con riferimento alla singola imposta.	Viene innalzata la pena detentiva ad un intervallo che va da 1 anno e 6 mesi a 4 anni. Cambia anche la soglia di rilevanza che diventa di 50 mila euro.
Art. 5, comma 1-*bis*) Omessa dichiarazione del sostituto d'imposta	Reato non previsto.	È punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 4 anni chiunque non presenta la dichiarazione di sostituto d'imposta, avente un ammontare di ritenute non versate superiore a 50 mila euro.
Art. 7) Rilevazione nelle scritture contabili e nel bilancio	Non dà luogo a dichiarazione fraudolenta ed infedele la rilevazione nelle scritture contabili eseguita in violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, nonché la rilevazione e la valutazione estimativa con i criteri indicati nel bilancio.	L'articolo viene abrogato e contestualmente ripreso nell'articolo 4 relativo alla dichiarazione infedele. In questo modo la presente attenuante rileva solo in quella specifica fattispecie.

Art. 10) Occultamento o distruzione di documenti contabili	È punito con la reclusione da 6 mesi a 5 anni chiunque, al fine di evadere o di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge le scritture contabili ovvero i documenti di cui è obbligatoria la conservazione.	Viene innalzata la pena detentiva ad un intervallo che va da 1 anno e 6 mesi a 6 anni.
Art. 10-*bis)* Omesso versamento di ricevute certificate	E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta, le ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un ammontare superiore a 50 mila euro, con riferimento a ciascun periodo d'imposta.	La soglia di punibilità viene innalzata a 150 mila euro.
Art. 10-*ter)* Omesso versamento di Iva	E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa l'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale entro il termine previsto per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, per un ammontare superiore a 50 mila euro con riferimento a ciascun periodo d'imposta.	La soglia di punibilità viene innalzata a 250 mila euro.
Art. 10-*quater)* Indebita compensazione	E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute utilizzando in compensazione crediti inesistenti, per un ammontare superiore a 50 mila euro per ciascun periodo d'imposta.	Viene apportata la seguente distinzione: • per coloro che compensano con crediti non spettanti, la sanzione rimane la medesima; • per i soggetti che compensano con crediti inesistenti, la reclusione è aumentata da 1 anno e 6 mesi a 6 anni.
Art. 12-*bis)* Confisca	Norma non prevista.	La condanna o il patteggiamento comporta la confisca dei beni che costituiscono il profitto del reato. Quando non è possibile effettuare l'esproprio su tali beni, si procederà su altre attività di appartenenza del reo, per un valore corrispondente a quanto ricavato dalla condotta delittuosa. La norma non si applica sulla quota che il contribuente si impegna a versare spontaneamente all'Erario.
Art. 13) Pagamento del debito tributario	Le sanzioni previste nel Decreto sono ridotte fino ad un terzo e non si applicano le pene accessorie se, prima dell'apertura del dibattito di primo grado, i relativi debiti tributari sono stati estinti, anche a seguito di procedure conciliative o di adesione all'accertamento.	A seguito del pagamento del debito tributario anche attraverso gli istituti deflattivi prima del dibattimento: • gli omessi versamenti e le compensazioni irregolari non sono punibili; • la dichiarazione infedele od omessa non è punibile se si è provveduto prima della scadenza della dichiarazione dell'anno successivo e comunque prima dell'avvio di accessi, ispezioni o verifiche; • se è in corso una rateizzazione, viene concesso un termine non superiore a tre mesi nel quale estinguere il debito residuo.

Art. 13-*bis)* Circostanze del reato	Norma non prevista.	Le pene sono ridotte fino alla metà se, prima dell'apertura del dibattito di primo grado, i relativi debiti tributari sono stati estinti, anche attraverso gli istituti deflattivi. Al contrario, le pene vengono raddoppiate se realizzate con il contributo di un consulente fiscale.
Art. 18-*bis)* Custodia giudiziale dei beni sequestrati	Norma non prevista.	I beni confiscati nei processi penali tributari possono essere affidati in custodia agli uffici fiscali che ne facciano richiesta.

1.2 Le sanzioni amministrative tributarie

Il Titolo II del Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 158, riforma le sanzioni amministrative, ponendosi come principali obiettivi quelli di:

- diminuire la portata sanzionatoria delle violazioni relative agli adempimenti tardivi ma comunque effettuati entro esigui limiti temporali;
- aumentare le sanzioni per le condotte ritenute particolarmente pericolose sotto il profilo fiscale.

A seguire si riportano le principali modifiche al Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e al Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Articolo	Fino al 2015	dal 2016
Art. 7 del D.Lgs. 472/97) Criteri di determinazione delle sanzioni	E' possibile applicare le sanzioni ridotte sino alla metà del minimo edittale, in presenza di circostanze eccezionali che le rendono sproporzionate rispetto al fatto compiuto; inoltre viene previsto un aumento della sanzione della metà nei confronti dei soggetti che nei tre anni precedenti hanno commesso una violazione similare.	Vengono ampliate le circostanze in cui è possibile applicare le sanzioni ridotte, eliminando l'aggettivo "eccezionali"; L'aumento della sanzione non opera nei casi in cui il contribuente aderisce per mezzo di uno strumento deflattivo del contenzioso.
Art. 1, c. 1 del D.Lgs. 471/97) Omessa dichiarazione	E' prevista una sanzione che va dal 120% al 240% delle imposte dovute, valida anche ai fini IRAP e con importo minimo da versare pari a 258 euro. Nel caso in cui non siano dovute imposte, la sanzione applicabile va da 250 a 1.000 euro. Viene invece aumentata di un terzo la sanzione nella fattispecie di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero.	Viene confermata la sanzione prevista. Tuttavia se la dichiarazione viene presentata entro il termine per l'invio di quella relativa all'anno successivo ma comunque prima dell'inizio di un controllo fiscale, la sanzione viene dimezzata, ad esclusione del caso in cui non sono dovute imposte, poiché la sanzione minima è fissata a 150 euro.

Art. 1, c. 2 del D.Lgs. 471/97) Dichiarazione infedele	Si applica una sanzione compresa tra il 100% e 200% della maggiore imposta o della differenza del credito.	La sanzione è diminuita ad un intervallo che va dal 90% al 180% della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato; ciò sta a significare che, a differenza di quanto accadeva in passato, non è più sanzionabile colui che inserisce in dichiarazione un credito non spettante, senza poi utilizzarlo in compensazione. Tale sanzione può essere aumentata della metà qualora ci avvalga di documentazione falsa, di artifici ovvero di operazioni inesistenti. Al contrario, è prevista una riduzione di un terzo quando l'imposta dovuta è inferiore al 3% di quella dichiarata e comunque inferiore a 30 mila euro.
Art. 1, c. 4 del D.Lgs. 471/97) Violazione sulla competenza fiscale	L'errata imputazione a periodo delle componenti reddituali è considerata una violazione sanzionata con i criteri ordinari.	Viene esplicitamente previsto che l'errata imputazione comporta la riduzione della sanzione ad un terzo, purché le attività in questione abbiano concorso alla formazione della base imponibile di esercizi antecedenti l'inizio dell'attività di accertamento. La sanzione si applica in misura fissa di 250 euro se l'errore di competenza non ha causato alcun danno all'Erario.
Art. 6, c. 1 del D.Lgs. 471/97) Fatturazione e registrazione delle operazioni	Si applica una sanzione compresa tra il 100% e 200% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente fatturato.	Diminuisce rispetto al passato, rientrando nell'intervallo compreso tra il 90% e 180%. E' confermata la sanzione minima di 500 euro. Viene introdotta una sanzione che va da 250 a 2 mila euro nel caso in cui l'errore non abbia inciso nella liquidazione dell'imposta.
Art. 6, c. 6 del D.Lgs. 471/97) Indebita detrazione dell'Iva	È punita con una sanzione pari alla detrazione compiuta.	La sanzione passa dal 100% al 90% dell'imposta detratta.
Art. 6, c. 9-*bis* e ss. del D.Lgs. 471/97) Reverse charge	• L'omessa effettuazione dell'inversione contabile viene sanzionata dal 100% al 200% dell'imposta, con un minimo di 258 euro; • L'omessa fatturazione di un'operazione soggetta a inversione contabile è soggetta ad una sanzione che va dal 5% al 10% dei corrispettivi non documentati; • In caso di erronea emissione di fattura senza Iva e successiva indebita inversione contabile, la sanzione è pari al 3% dell'imposta irregolarmente assolta con un minimo di 258 euro.	La disciplina viene radicalmente modificata. In particolare: • è punito con una sanzione fissa che va da 500 a 20 mila euro il soggetto passivo che non applica l'istituto, aumentabile ad un intervallo che va dal 5% al 10% dell'imponibile con importo minimo di 1.000 euro, qualora l'operazione non risulti nemmeno contabilizzata; • nel caso in cui il cessionario/committente omette di regolarizzare nei trenta giorni successivi i quattro mesi stabiliti dalla legge un'operazione della quale non ha ricevuto la fattura, si applica una sanzione che va da 500 a 20 mila euro, ovvero aumentata di un importo che va dal 5% al 10% dell'imponibile con importo minimo di 1.000 euro, qualora l'operazione non risulti nemmeno contabilizzata;

		• in presenza di una fattura emessa con Iva quando si sarebbe dovuto applicare il reverse charge, il cessionario/committente è sanzionato con un importo di 250 euro, incrementabile fino a 10 mila euro. Contestualmente il cedente/prestatore è solidalmente responsabile del versamento dell'imposta ed inoltre dovrà corrispondere l'Iva addebitata in fattura; • viceversa, in presenza di una fattura erroneamente senza Iva, la sanzione che va da 250 a 10 mila euro risulta in capo al cedente/prestatore, con il cessionario/committente solidalmente responsabile.
Art. 7, c. 4 del D.Lgs. 471/97) Dichiarazione d'intento	E' sanzionato con un importo che va dal 100% al 200% dell'imposta dovuta il fornitore che effettua operazioni non imponibili prima di ricevere la dichiarazione d'intento da parte dell'esportatore abituale o prima di aver riscontrato l'avvenuta ricezione telematica da parte dell'Amministrazione finanziaria.	La sanzione viene applicata in misura fissa, per un importo che va da 250 a 2 mila euro.
Art. 2, c. 1 e ss. del D.Lgs. 471/97) Dichiarazioni del sostituto d'imposta	Nel caso di omessa dichiarazione del sostituto d'imposta, si applica la sanzione che va dal 120% al 240% delle ritenute non versate. Per le dichiarazioni infedeli la sanzione va dal 100% al 200% delle ritenute non versate.	Nonostante sia confermata la sanzione attualmente in vigore, viene prevista la possibilità di dimezzare le percentuali, qualora si presenti la dichiarazione entro il termine dell'invio di quella relativa all'anno successivo, purché avvenga prima dell'inizio di un controllo fiscale. Resta la sanzione di 50 euro per ogni sostituito che non viene indicato nel Modello 770. Subiscono una diminuzione le percentuali applicate alle sanzioni per dichiarazione infedele, stabilite in un intervallo che va dal 90% al 180% delle ritenute non versate, con importo minimo pari a 250 euro, aumentabili della metà alla presenza di documentazione falsa o artifici.
Art. 13, c. 1 del D.Lgs. 471/97) Tardivi versamenti d'imposta	Chi non esegue i versamenti è soggetto ad una sanzione pari al 30% di ogni importo non versato. Per i versamenti effettuati entro i quindici giorni successivi alla scadenza la sanzione viene ridotta di 1/15 per ogni giorno di mancato ritardo.	Per i ritardi da 15 a 90 giorni, la sanzione è dimezzata e quindi è pari al 15% dell'importo non versato.
Art. 14 del D.Lgs. 471/97) Ritenute fiscali	Chi non effettua le ritenute alla fonte è soggetto alla sanzione del 20% dell'ammontare non trattenuto, aumentabile al 30% in caso di omesso versamento.	Al sostituto che non applica e non versa le ritenute si applica in ogni caso una sanzione del 30%.

2. La revisione della disciplina degli interpelli

Il Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 156, ha attuato un'importante revisione della disciplina dell'interpello, razionalizzando e modernizzando un istituto volto a rafforzare la cooperazione tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, mediante un dialogo preventivo ed allo stesso tempo privilegiato tra le parti.

Gli obiettivi posti a fondamento delle modifiche apportate alla disciplina sono quelli di:

- eliminare, dove non strettamente necessario, le forme di interpello obbligatorio;
- omologare la procedura tra le varie tipologie di istanze presentabili, sotto l'aspetto delle finalità perseguite, della tutela giurisdizionale offerta e delle regole procedurali applicabili;
- garantire una maggior tempestività nella redazione dei pareri, mediante la certezza dei tempi di risposta.

La riforma ha individuato quattro differenti tipologie di interpelli

La riforma ha quindi individuato **quattro differenti tipologie di interpelli presentabili**, che vanno ad aggiungersi alla procedura di *ruling internazionale* ed all'interpello sui nuovi investimenti, previsto dagli articoli 1 e 2 del Decreto Legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (il c.d. "Decreto internazionalizzazione", oggetto della nostra circolare del 12 ottobre 2015).

Interpello ordinario

Inserito all'articolo 11, comma 1, lettera a), della Legge n. 212/2000, l'interpello ordinario può essere utilizzato per due fattispecie differenti.

In particolare, costituiscono il presupposto per poter rientrare in questa tipologia di istanza:

- l'interpretazione di disposizioni tributarie caratterizzate da obiettive condizioni di incertezza, relativamente a specifici casi concreti (c.d. "interpello interpretativo");
- la qualificazione di fattispecie concrete incerte (c.d. "interpello qualificativo"), ai fini di poter rientrare in una specifica disposizione (un esempio che può aiutare a comprendere l'ambito applicativo può essere la riconducibilità di un determinato costo sostenuto dall'impresa alla disciplina delle spese di pubblicità oppure a quelle di rappresentanza).

Interpello probatorio

Questa tipologia di interpello, contenuta nell'articolo 11, comma 1, lettera b), della Legge n. 212/2000, comprende una categoria molto amplia di casistiche, nella quale sono riconducibili diverse tipologie di istanze già conosciute precedentemente nel nostro ordinamento.

L'obiettivo perseguito è quello di ottenere un parere sulla sussistenza delle condizioni o sull'idoneità degli elementi probatori offerti dal contribuente, necessari per poter rientrare in un determinato regime fiscale.

In sostanza, rappresenta un'anticipazione delle considerazioni che possono emergere a seguito di un accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Rientrano in questa categoria:

- le istanze volte alla dimostrazione delle esimenti in relazione alla disapplicazione della tassazione per trasparenza in presenza di *CFC*;
- le istanze per la continuazione del regime di consolidato nazionale, presentate in occasione di operazioni di riorganizzazione;
- le istanze per l'accesso al regime di consolidato mondiale;
- le istanze per fuoriuscire dall'applicazione delle disposizioni riguardanti le società non operative;
- le istanze per il riconoscimento del beneficio ACE.

Occorre infine sottolineare che la presentazione dell'istanza di interpello rientrante in questa categoria non rappresenta un adempimento obbligatorio.

Interpello anti-abuso
L'interpello anti-abuso, inserito nell'articolo 11, comma 1, lettera c), della Legge n. 212/2000, sostituisce di fatto il precedente interpello antielusivo.
Il contribuente può dunque chiedere alle Entrate se l'operazione che intende porre in essere configura un abuso del diritto.

Interpello disapplicativo
L'articolo 11, comma 2, della Legge n. 212/2000, consente di richiedere un parere circa la sussistenza delle condizioni che permettono la disapplicazione di norme tributarie di natura anti elusiva.
Diversamente, queste disposizioni limiterebbero la deduzione e la detrazione di costi, oppure l'utilizzo in compensazione di crediti d'imposta.
Questa tipologia di interpello è l'unica ad essere considerata un adempimento obbligatorio.
È inoltre doveroso ricordare che, in caso di risposta sfavorevole da parte dell'Amministrazione finanziaria, il contribuente non è obbligato ad adeguarsi a quanto indicato nel parere ricevuto ed inoltre potrà fornire ulteriori dimostrazioni a supporto della condotta intrapresa in caso di eventuale accertamento e contenzioso.

L'interpello disapplicativo è l'unica tipologia di interpello ad essere considerata un adempimento obbligatorio

* * *

Per concludere la disamina dell'istituto dell'interpello segnaliamo che il Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 156, stabilisce rigorosamente **i tempi di risposta a tutte le istanze**, a differenza di quanto avveniva in passato, dove per l'interpello disapplicativo il termine di novanta giorni indicato nella norma risultava prettamente indicativo, in quanto l'eventuale mancata risposta non produceva alcun effetto.
Alla luce delle novità l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di fornire la propria interpretazione entro **novanta giorni dalla data di presentazione delle istanze di interpello ordinario**, che aumentano a **centoventi giorni in caso di presentazione delle altre tipologie descritte**.
Qualora l'Agenzia delle Entrate non riuscisse a fornire una risposta sulla base degli elementi forniti in sede di istanza, può richiedere, una sola volta, della **documentazione integrativa**, sulla quale basare il parere richiesto entro e non oltre i sessanta giorni dall'avvenuto adempimento del contribuente.
Nel caso in cui non venga comunicata la risposta nei termini previsti dalla norma, si configura il c.d. "**silenzio-assenso**", che equivale ad una risposta affermativa alla soluzione proposta dal contribuente.
La nuova disciplina entra in vigore a partire dal **1° gennaio 2016**.
Le modalità di presentazione delle istanze di interpello e il relativo iter procedurale sono stati illustrati con il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 5 gennaio 2016.

3. La revisione del sistema della riscossione

Il Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 159 riforma il sistema della riscossione delle imposte.
Gli aspetti di maggior interesse risultano essere le modifiche apportate alle **dilazioni dei debiti tributari** provenienti da somme iscritte a ruolo, da accertamenti esecutivi o da istituti deflattivi del contenzioso.
In particolare, la procedura di rateazione viene modificata come segue:

- la dilazione viene concessa su istanza di parte per importi **inferiori a 50 mila euro**, senza la necessità di dimostrare lo stato di temporanea difficoltà economica;
- la dilazione decade se si verifica il mancato pagamento di **cinque rate** anche non consecutive, a differenza di quanto avveniva in passato, in cui ne occorrevano otto;
- nel caso di decadenza della rateazione, il debitore può essere riammesso alla dilazione, previo versamento delle rate scadute al momento della presentazione dell'apposita domanda; tale possibilità è stata concessa anche alle dilazioni decadute nei due anni antecedenti l'entrata in vigore della presente riforma, ossia il 22 ottobre 2015, purché la domanda fosse stata presentata entro il 23 novembre 2015;
- inoltrando la richiesta di riammissione, si evita di incorrere in un'ipoteca esattoriale, nel fermo di beni mobili registrati ovvero in nuove azioni esecutive;
- l'accoglimento della domanda ed il contestuale pagamento della prima rata sospende le eventuali esecuzioni in corso;

- il piano può essere di **settantadue rate**, salvo l'ipotesi di dilazione straordinaria che ne prevede centoventi. Non viene più concessa la possibilità di proroga. Una volta riammessi si decade con il mancato pagamento di due rate, anche non consecutive, ma resta la possibilità di essere riammessi mediante il pagamento delle scadenze non rispettate.

Oltre a quanto sopra è ora previsto che il contribuente che paga l'intero importo o la prima rata entro trenta giorni dalla notifica dell'avviso bonario beneficia della riduzione delle sanzioni a 1/3 in caso di accertamento automatico, ovvero a 2/3 in presenza di un controllo formale.
Ulteriore novità riguarda il numero massimo di rate in cui il debito può essere dilazionato che diventa pari a 8 per gli importi inferiori ai 5 mila euro, elevabile a 20 in caso di superamento di tale soglia.

Il contribuente che paga l'intero importo o la prima rata entro 30 giorni dalla notifica dell'avviso bonario può usufruire della riduzione delle sanzioni a 1/3 in caso di accertamento automatico, ovvero a 2/3 in presenza di un controllo formale

Decadenza
L'omesso pagamento della prima rata del piano di dilazione entro trenta giorni dall'avviso bonario oppure delle successive rate entro il termine per il versamento degli adempimenti seguenti comporta la decadenza del beneficio della rateazione e la contestuale iscrizione a ruolo degli importi dovuti, degli interessi e delle sanzioni in misura piena.
Vengono tuttavia previste due specifiche situazioni nelle quali comunque la decadenza non si verifica:

- il versamento parziale di una rata di importo superiore al **97% di quello dovuto**, che non si discosta di oltre 10 mila euro dal valore della rata;
- il tardivo versamento della prima rata o dell'intera somma, effettuato **entro sette giorni dalla scadenza**.

In questi casi si procede comunque all'iscrizione a ruolo delle somme non versate e della relativa sanzione del 30%.
La presente norma si applica agli avvisi bonari relativi:

- al Modello Unico 2015, per gli accertamenti automatici;
- al Modello Unico 2014, per i controlli formali.

La dilazione degli accertamenti con adesione
Viene innalzato **a 16** il numero massimo di rate relative alle somme dovute per gli importi **superiori a 50 mila euro**, a seguito di accertamento con adesione.
Tale numero vale anche in merito agli importi dovuti a seguito di acquiescenza.
Il mancato pagamento di una rata seguente alla prima entro il termine di quella successiva causa la decadenza del beneficio della rateazione e tutto il carico viene riscosso coattivamente, a cui si aggiunge la sanzione del 30% aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto.
Vengono inoltre previste le medesime situazioni riscontrabili in materia di dilazione degli avvisi bonari per le quali non si verifica una causa di decadenza.
Queste novità si applicano **agli atti di adesione perfezionati a partire dal 22 ottobre 2015**.

L'acquiescenza processuale
Viene introdotta la possibilità di prestare acquiescenza qualora si verifichino degli annullamenti o delle revoche parziali dell'atto, anche a contenzioso instaurato.

Le notifiche
Confermando che le cartelle di pagamento possono essere notificate tramite posta elettronica certificata, viene esteso l'obbligo di possedere un'apposita casella di posta alle imprese individuali ed ai professionisti iscritti ad albi od elenchi.
Qualora sorgano problemi tecnici, la notifica avviene tramite:

- il deposito dell'atto presso gli uffici della Camera di Commercio competente;
- la pubblicazione dell'avviso sul relativo sito internet;
- l'invio di una raccomandata all'intestatario con avviso di ricevimento.

Tale disposizione di applica a partire dal **1° giugno 2016**.

Aggi di riscossione

La riforma determina nuove percentuali da applicare alle cartelle emesse dagli Agenti della Riscossione.

In particolare:

- se il contribuente adempie all'obbligo di versamento entro sessanta giorni dalla notifica, la sanzione è pari al **3%** dell'importo richiesto;
- in caso contrario, la percentuale corrisponde al **6%** dei valori iscritti, ai quali vengono sommati gli interessi di mora.

Le nuove percentuali si applicano ai carichi affidati a partire dal **1° gennaio 2016**.