

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO E GLI ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO (cenni)

A cura di Marco Valenti

per Euroconference /O.D.C.E.C. Brescia 13 novembre 2018

LE NUOVE REGOLE DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO – art. 13 D. Lgs. 472/97

FINO AL 31/12/2015

a) ad **1/10** del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione;

a-bis) ad **1/9** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro **il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore;**

b) ad **1/8** del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;

b-bis) ad **1/7** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

DAL 3.12.2016

a) ad **1/10** del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione;

a-bis) ad **1/9** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro **90 giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso;**

b) ad **1/8** del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;

b-bis) ad **1/7** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

LE NUOVE REGOLE DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO (continua)

b-ter) ad **1/6** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;

b-quater) ad **1/5** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, **avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4**, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

c) ad **1/10** del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero ad **1/10** del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni .

1 bis. Le disposizioni di cui al comma 1, lettere b-bis) e b-ter), si applicano ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate.

b-ter) ad **1/6** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;

b-quater) ad **1/5** del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, **avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;**

c) ad **1/10** del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero ad **1/10** del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

1 bis. **Le disposizioni di cui al comma 1, lettere b-bis), b-ter) e b-quater) (13), si applicano ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate e, limitatamente alle lettere b-bis) e b-ter), ai tributi doganali e alle accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli**

LE NUOVE REGOLE DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO (continua)

1 ter. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, **per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate** non opera la preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.

1 quater. Il pagamento e la regolarizzazione di cui al presente articolo non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

2. Il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

3. Quando la liquidazione deve essere eseguita dall'ufficio, il ravvedimento si perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione.

1 ter. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, **per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate** non opera la preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni. **La preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica di avvisi di pagamento e atti di accertamento, non opera neanche per i tributi doganali e per le accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli**

1 quater. Il pagamento e la regolarizzazione di cui al presente articolo non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

2. Il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

3. Quando la liquidazione deve essere eseguita dall'ufficio, il ravvedimento si perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione.

LE CAUSE OSTATIVE DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO (solo per tributi delle entrate)

- ∅ **notifica di un avviso di accertamento (o atto di recupero credito di imposta)**
- ∅ **avviso di liquidazione**
- ∅ **avviso bonario (art 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600/73 e 54-bis/633)**

LA NOTIFICA DEL PVC (lett. b-quater) comma 1 - art. 13/472)

∅ Non è più causa ostativa l'accesso dei verificatori

∅ dal **2016** vale solo per tributi dell'AGENZIA ENTRATE e DOGANE

∅ Nel 2015 ERA VALIDO ANCHE PER LE DOGANE (NEL SILENZIO DELLA NORMA)

IPOTESI POSSIBILI (durante la verifica e post PVC)

VIOLAZIONI NON VERBALIZZATE	<ul style="list-style-type: none">• Il contribuente ravvede violazioni che rientrano nell'oggetto della verifica (ad es. l'IVA per quell'anno di imposta) ma non ancora formalizzate in un verbale.• Occorrerà fornire ai verificatori i documenti comprovanti l'avvenuto adempimento e le necessarie informazioni per individuare la natura e gli importi oggetto di ravvedimento.• In questo caso le sanzioni sono al massimo nella misura di un sesto del minimo (dipende dal momento di ravvedimento rispetto alle scadenze previste)• I funzionari riscontreranno poi la coincidenza tra la regolarizzazione e le potenziali violazioni da verbalizzare, per poi proseguire il controllo su altri aspetti ovvero chiuderlo.
VIOLAZIONI VERBALIZZATE IN VERBALE GIORNALIERO	<ul style="list-style-type: none">• Il contribuente regolarizza violazioni già contenute in un verbale di verifica giornaliero.• Non vi è alcun obbligo di sanare interamente i rilievi ed il ravvedimento può essere anche solo parziale rispetto alla contestazione.• Il soggetto sottoposto a verifica deciderà cosa regolarizzare e fornirà copia del versamento eseguito ai verificatori al fine che ne sia dato rilievo nel verbale successivo.• Con riferimento alle sanzioni, sul punto attualmente non vi sono chiarimenti ufficiali, ma è verosimile che siano dovute nella misura di 1/5 del minimo.
VIOLAZIONI VERBALIZZATE IN UN PVC	<ul style="list-style-type: none">• Il contribuente solo dopo la consegna del verbale conclusivo della verifica decide se regolarizzare parte o tutte le violazioni contestate.• La sanzione dovuta è pari ad 1/5 del minimo e dovrà essere versata unitamente ad interessi e sanzioni.• Eseguito il versamento occorrerà informare l'Agenzia delle entrate producendo copia dei versamenti al fine del possibile riscontro prima dell'emissione di un eventuale provvedimento successivo.

IL RAVVEDIMENTO E I TERMINI PER L'ADE- nuova decorrenza

ATTO		DECADENZA	
CARTELLE PAGAMENTO AVVISO BONARIO	DI DA	DALLA PRESENTAZIONE/CORREZIONE LIMITATAMENTE AGLI ELEMENTI OGGETTO DELL'INTEGRAZIONE	CONTROLLO AUTOMATIZZATO: terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione CONTROLLO FORMALE: quarto anno successivo a quello di presentazione dichiarazione
ACCERTAMENTO DIRETTE E IVA		DALLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA, LIMITATAMENTE AGLI ELEMENTI OGGETTO DELL'INTEGRAZIONE	Entro il 31/12 del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (sino al 31.12.2015) Dal 2016 (quinto anno e settimo anno, in caso di omessa)

**Art. 11 D. Lgs. 158/2015 - Modifica dell'art. 13 del d.lgs.10 marzo 2000, n. 74
(cause di estinzione e circostanze del reato – Pagamento del debito tributario)**

L'articolo [13](#) del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, e' sostituito dal seguente:

«Art. 13 (Causa di non punibilita'. Pagamento del debito tributario).

1. I reati di cui agli articoli **10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, non sono punibili** se, **prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti**, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonche' del ravvedimento operoso.

2. I reati di cui agli **articoli 4 e 5 non sono punibili** se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, **a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo**, sempreche' il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti **prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi**, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attivita' di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

3. **Qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante rateizzazione**, anche ai fini dell'applicabilita' dell'articolo 13-bis, **e' dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo**. In tal caso la prescrizione e' sospesa. Il Giudice ha facolta' di prorogare tale termine una sola volta per non oltre tre mesi, qualora lo ritenga necessario, ferma restando la sospensione della prescrizione.»

Art. 12 D. Lgs. 158/2015 - Circostanze del reato (nuovo art. 13-bis/74)

1. Dopo l'[articolo 13](#) del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, e' inserito il seguente:
«Art. 13-bis (Circostanze del reato).
 1. Fuori dai casi di non punibilita', **le pene per i delitti di cui al presente decreto sono diminuite fino alla meta' e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12** se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, **anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.**
 2. Per i delitti di cui al presente decreto l'applicazione della pena ai sensi dell'[articolo 444](#) del codice di procedura penale (**PATTEGGIAMENTO – N.D.A.**) **puo' essere chiesta dalle parti solo quando ricorra la circostanza di cui al comma 1, nonche' il ravvedimento operoso**, fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2.
 3. Le pene stabilite per i delitti di cui al titolo II sono **umentate della meta'** se il **reato e' commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attivita' di consulenza fiscale svolta da un professionista** o da un intermediario finanziario o bancario attraverso **l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale.**».

Art. 12 D. Lgs. 74/2000 – SANZIONI ACCESSORIE (non modificato da DLGS 158/2015)

1. La condanna per taluno dei delitti previsti dal presente decreto importa:

- a) **l'interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese per un periodo non inferiore a sei mesi e non superiore a tre anni;**
- b) **l'incapacità di contrattare con la pubblica amministrazione per un periodo non inferiore ad un anno e non superiore a tre anni;**
- c) **l'interdizione dalle funzioni di rappresentanza e assistenza in materia tributaria per un periodo non inferiore ad un anno e non superiore a cinque anni;**
- d) **l'interdizione perpetua dall'ufficio di componente di commissione tributaria;**
- e) **la pubblicazione della sentenza a norma dell'articolo 36 del codice penale.**

2. La condanna per taluno dei **delitti previsti dagli articoli 2, 3 e 8** importa **altresì l'interdizione dai pubblici uffici per un periodo non inferiore ad un anno e non superiore a tre anni**, salvo che ricorrano le circostanze previste dagli articoli 2, comma 3, e 8, comma 3.

2 bis. Per i delitti previsti dagli articoli da 2 a 10 del presente decreto **l'istituto della sospensione condizionale della pena** di cui all'articolo 163 del codice penale non trova applicazione nei casi in cui ricorrano **congiuntamente** le seguenti condizioni:

- a) **l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore al 30 per cento del volume d'affari;**
- b) **l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore a tre milioni di euro.**

L'OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

AMMINISTRATIVO (dal 2016)	PENALE (dal 22/10/15) – artt. 5 e 13 dlgs 74/00
<ul style="list-style-type: none">• PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE OMESSA ENTRO IL TERMINE DELLA DICHIARAZIONE DELL'ANNO SUCCESSIVO• SANZIONE art. 1/471 DAL 60 AL 120% DELLE IMPOSTE DOVUTE, CON UN MINIMO DI EURO 200• SE NON SONO DOVUTE IMPOSTE, SI APPLICA LA SANZIONE DA EURO 150 A EURO 500• QUANDO NON SONO DOVUTE IMPOSTE POSSONO ESSERE AUMENTATE FINO AL DOPPIO NEI CONFRONTI DEI SOGGETTI OBBLIGATI ALLA TENUTA DI SCRITTURE CONTABILI• PRECLUSO IN PRESENZA DI QUALUNQUE ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO	<ul style="list-style-type: none">• PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE OMESSA ENTRO IL TERMINE DI DICHIARAZIONE DELL'ANNO SUCCESSIVO• RAVVEDIMENTO DELL'IMPOSTA DOVUTA• INTEGRALE PAGAMENTO ENTRO LA DICHIARAZIONE DI APERTURA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO• L'AVVIO DI QUALUNQUE ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO SIA FISCALE SIA PENALE IMPEDISCE L'ADESIONE PER IL BENEFICIO

IL RAVVEDIMENTO ED IL PROCESSO PENALE (dal 22.10.2015)

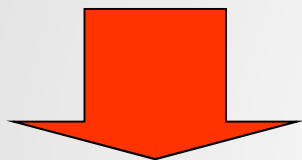
REATO	NON PUNIBILITÀ SE:	MODALITÀ	ESCLUSIONE DAL BENEFICIO
ART. 10 BIS: OMESSO VERSAMENTO RITENUTE	INTEGRALE PAGAMENTO ENTRO LA DICHIARAZIONE DI APERTURA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO	<ul style="list-style-type: none"> • RAVVEDIMENTO OPEROSO • PROCEDURE CONCILIATIVE • ADESIONE ALL'ACCERTAMENTO 	NESSUNA
ART. 10 TER: OMESSO VERSAMENTO IVA			
ART. 10 QUATER COMMA 1: INDEBITA COMPENSAZIONE DI CREDITI <u>NON SPETTANTI</u>			
ART. 4: DICHIARAZIONE INFEDELE	INTEGRALE PAGAMENTO ENTRO LA DICHIARAZIONE DI APERTURA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO	RAVVEDIMENTO OPEROSO	QUALUNQUE ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO SIA FISCALE SIA PENALE
ALTRI DELITTI PREVISTI DAL DLGS 74/2000	RIDUZIONE SINO A METÀ DELLA PENA	ESTINZIONE DEL DEBITO TRIBUTARIO ANCHE MEDIANTE PROCEDURE CONCILIATIVE PRIMA DI APERTURA DIBATTIMENTO	DUBBIA LA POSSIBILITÀ DI UTILIZZARE VALIDAMENTE IL RAVVEDIMENTO

GLI ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO

	Adesione a PVC ed inviti al contraddittorio (soppressi dal 1.1.2016 – salva V.d.)	Accertamento con adesione	Acquiescenza	Definizione agevolata sanzioni	Conciliazione giudiziale
Effetti	Accettazione integrale dei rilievi	Possibile riduzione degli imponibili in contraddittorio con l'Ufficio (sanzioni a 1/3)	Accettazione integrale dei rilievi (acq. ordinaria – sanzioni a 1/3) acq.rafforzata soppressa dal 1.1.2016	Definizione dell'aspetto sanzionatorio con possibilità di ricorrere avverso il tributo	Possibile riduzione degli imponibili (anche parziale e solo per dati rilievi)
Atto definibile	PVC o invito al contraddittorio	Avviso di accertamento o PVC	Avviso di accertamento o liquidazione	Avviso di accertamento o atto irrogazione/ contestazione sanzione	Tutte le controversie devolute alla giurisdizione delle CTP
Attivazione procedura	Istanza del contribuente (su apposito modello approvato con PDAE 3.8.09)	Istanza del contribuente ovvero su Invito dell'agenzia	Comportamento concludente del contribuente (con successiva mera comunicazione all'A.E.)		Su proposta di una delle parti

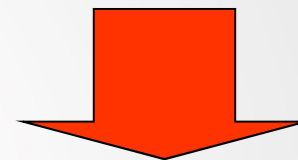
Due tipi di acquiescenza – ART. 15/218 per atti notificati a tutto il 31.12.2015 *

«Ordinaria»
art. 15 co. 1 D. Lgs 218/97



Sanzione ridotta 1/3

“Rinforzata” *
art. 15, co. 2-bis, D. Lgs 218/97



Sanzione ridotta 1/6
Se il contribuente non ha ricevuto preventivamente un PVC definibile ex art. 5 bis DLgs 218/97 o un invito al contraddittorio

*** Dal 1.1.2016 la Legge di Stabilità 2015 ha disposto la soppressione dell'acquiescenza rinforzata ex co. 2-bis**

La **definizione in via breve delle sole sanzioni** ex art. 17 D. Lgs 472/97 (invariato)

PRO

- 1) Riduzione delle sanzioni a 1/3
- 2) Possibilità di proseguire la lite per il tributo

CONTRO

Anche in caso di **esito positivo** della lite, non è possibile la ripetizione di quanto già versato a titolo di sanzioni ridotte

Misura della riduzione delle sanzioni

1/3 DELL'IRROGATO

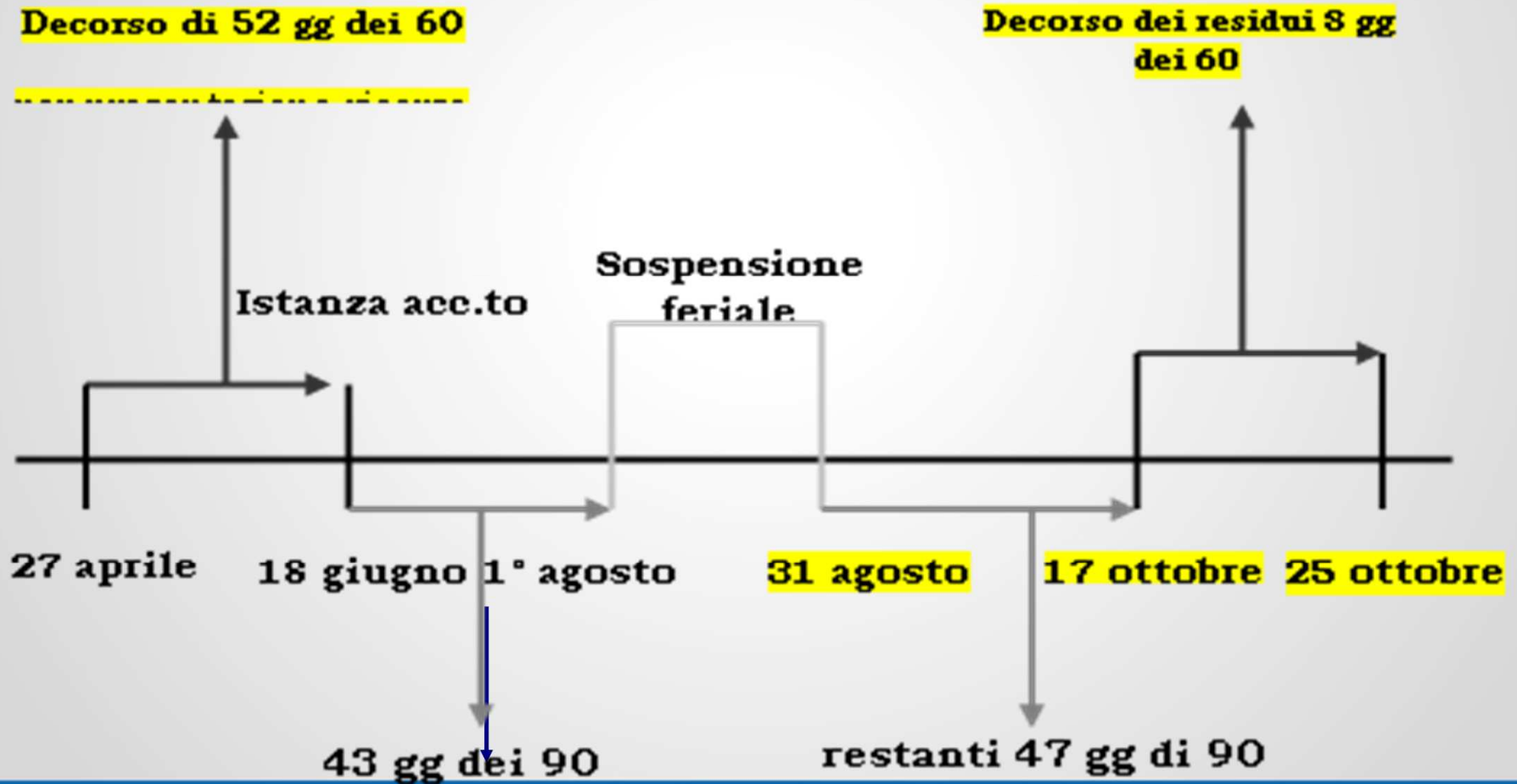
N.B. Pagamento **in soluzione unica**, **non rateizzabile**, entro il termine di proposizione del ricorso

Nei casi di annullamento o revoca parziali dell'atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni previsti per l'atto oggetto di annullamento o revoca **alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto, purchè rinunci al ricorso.** In tale ultimo caso le spese del giudizio restano a carico delle parti che le hanno sostenute.

- > Le disposizioni del comma 1-sexies non si applicano alla definizione agevolata dall'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.
- > L'annullamento o la revoca parziali non sono impugnabili autonomamente.

Accertamento con adesione

LA SOSPENSIONE DEI TERMINI PER L'IMPUGNAZIONE
(dal 2015 – dal 1 al 31 agosto) – cumulo ex lege di 150 gg



Dal 1° gennaio 2016

A partire dal 1° gennaio 2016, le modifiche apportate all'art. 48 e i nuovi artt. 48-bis e 48-ter del D. Lgs. 546/92 hanno fatto sì che la conciliazione può:

- **essere fatta valere anche nel secondo grado di giudizio** (seppur con un onere sanzionatorio superiore : **50% vs. 40%**) e
- **Perfezionarsi con la mera sottoscrizione dell'atto di conciliazione**, anziché con il pagamento della prima rata.

Dal 1° gennaio 2016

Scompare l'alternatività in primo grado con la mediazione (sanzione ridotta al 35%), stante la contestuale riformulazione del co. 1 dell'art. 17-bis/546, dal quale è scomparsa la locuzione "esclusa la conciliazione giudiziale"

La conciliazione **può essere anche solo "parziale"** e riguardare solo alcuni dei rilievi oggetto di accertamento e successivo ricorso.

L'accordo conciliativo **può essere assai rilevante ai fini penali** (ipotesi nuovo art. 13/74 e anche in caso di "superamento delle soglie/discesa sotto soglia" di rilevanza penale ex artt. 3 e 4 D. Lgs. 74/2000).

Dal 1° gennaio 2016

Il D.Lgs.159/2015 ha **modificato la rateizzazione delle somme dovute in esito all'accertamento con adesione** (art. 8 D.Lgs.218/97, applicabile alla conciliazione in virtù del richiamo espresso operato all'art. **8/218 anche dal nuovo art. 48-ter co.4 D.Lgs. 546/92**) o ad acquiescenza (art. 15/218).

In particolare, **a partire dal 1° gennaio 2016, la dilazione massima si eleva a 16 rate trimestrali** (in luogo di 12 rate) di pari importo, in caso di debito superiore ad €. 50.000 (rimane fissata in 8 rate per importi fino a €. 50.000).

La prima rata continuerà ad essere dovuta entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'atto, mentre le rate successive continuano a dover essere pagate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Gli interessi sulle rate successive alla prima saranno dovuti al tasso legale.

Dal 1° gennaio 2016

L'omesso versamento di una rata entro la scadenza di quella successiva (e in assenza di ravvedimento) **comporta l'iscrizione a ruolo sia del debito residuo che della sanzione "maggiorata" (ridotta al 45%)** applicata sul residuo importo a titolo di imposta.

La decadenza sarà esclusa in caso di "lieve inadempimento" dovuto a:

- **insufficiente versamento della rata per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a €.10.000**
- **tardivo versamento della 1° rata, non superiore a 7 giorni.**

Nel caso di mancata decadenza (per versamento entro la scadenza della rata successiva o lieve inadempimento), la sanzione del 30% (per tardivo versamento della rata) continua ad applicarsi alla sola frazione non pagata (rimanendo ammesso il ravvedimento operoso).

Il ravvedimento del versamento in unica soluzione (si ritiene, solo se carente) o dell'ultima rata potrà essere effettuato entro 90 giorni dalla scadenza.

BENEFICI PENALI dal 22.10.2015 (nuovo art. 13 D. LGS. 74/2000)

A partire dal 22 ottobre 2015, **gli effetti “benefici” della ADESIONE e/o CONCILIAZIONE e/o ACQUIESCENZA sono stati addirittura ampliati, sino a renderla addirittura “causa di non punibilità”, a determinate condizioni, ex novellato art. 13/74, per alcuni reati (di cui agli art. 10-bis, 10-ter, 10-quater co.1 – ma non per gli artt. 4 e 5)**

>> EFFETTO RETROATTIVO: FAVOR REI SU CAUSE PENALI PENDENTI

E’ circostanza attenuante” ex (cfr. testo previgente, sino al 21.10.2015) art.13 D.Lgs. n.74/00, con riduzione ad 1/2 della pena

Non si applicano inoltre le c.d. *sanzioni accessorie* previste dall’art.12, D.Lgs. n.74/00.

- **A partire dal 22 ottobre 2015, per gli altri reati previsti dal D.Lgs.74/00, le pene previste sono nuovamente diminuite alla metà** (la riduzione della pena era stata ridotta ad 1/3 per fatti commessi e procedimenti successivi al 17.9.2011) **se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento penale di primo grado, i debiti tributari sono estinti integralmente (per tributi, sanzioni ed interessi) mediante pagamento, "anche a seguito delle speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie"** (effetti estesi dal D.Lgs. 158/2015 anche al ravvedimento operoso, in taluni casi).