



Roma, 18 OTT. 2012

Ministero dell'Economia e delle Finanze  
*Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato*

DIREZIONE GENERALE

*Direzione per i Giochi*

**Agli Uffici Regionali**

Loro sedi

Spett.

**SOGEI S.p.A.**

**Via Mario Carucci, 99**

**00143 Roma**

*Att.ne Daniela Pompei*

*e, p.c.* **Al Responsabile per i Controlli,  
l'Audit e la Sicurezza**

**Agli Uffici**

**12 - 15 - GAD**

Sede

Prot. N. 2012/ 47102/Giochi/UD

- Oggetto: **1. Rateazione delle somme dovute a titolo d'imposta, interessi e sanzioni concernenti i tributi: PREU (Prelievo erariale unico); ISI (Imposta sugli intrattenimenti); IU (Imposta unica su scommesse e concorsi pronostici).**
- 2. Liquidazione automatizzata IU - Interventi per l'anno d'imposta 2011.**

### PREMESSA

Con riferimento agli argomenti citati in oggetto, si forniscono alcuni indirizzi operativi concernenti l'attività amministrativa curata dagli Uffici territoriali sulle specifiche tematiche ivi richiamate. L'analisi proposta nel prosieguo opera, peraltro, un lavoro di sintesi tra le novelle legislative ultimamente introdotte nell'ambito dei *Giochi Pubblici* e le diverse disposizioni, impartite con precedenti note e circolari, sugli argomenti in questione.

- 1. Rateazione delle somme dovute a titolo d'imposta, interessi e sanzioni concernenti i tributi: PREU - ISI - IU.**

Con circolare n. **17962/Giochi/ADI del 12 maggio 2009** sono state fornite specifiche istruzioni circa la rateazione delle somme dovute a seguito dei **controlli automatici** per la **liquidazione d'imposta**, eseguiti ai sensi dell'art. 39-bis del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito con modificazioni dalla legge 24 novembre 2003, n. 326 (*inerenti al Prelievo erariale unico - PREU - gravante sugli apparecchi con vincita in denaro*), nonché sugli analoghi controlli previsti

dall'art. 14-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640 (*inerenti all'Imposta sugli intrattenimenti - ISI - gravante sugli apparecchi senza vincita in denaro*).

Da ultimo, con la nota di prot. N. 2011/3216/Strategie/UAS del 21/11/2011, sono state fornite delucidazioni in relazione alla “**liquidazione automatizzata**” per l'**Imposta unica** di cui al D.Lgs. n. 504/1998, introdotta dall'art. 24, commi da 1 a 7, del D.L. n. 98/2011, convertito con modificazioni dalla legge n. 111/2011.

Com'è noto, l'articolo 30-bis, comma 3, del decreto-legge 29/11/2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28/01/2009 n. 2, prevede che le disposizioni di cui all'articolo 3-bis del **D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 462**, concernenti i principi generali di rateazione per le “liquidazioni automatizzate”, siano altresì applicate alle somme dovute a titolo di PREU e di ISI.

Parimenti, l'art. 24, comma 7, del D.L. n. 98/2011, ha altresì previsto per l'Imposta unica (IU) la possibilità di rateizzare - **sempre con riferimento alle disposizioni di cui all'art. 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997** - le somme contenute nella comunicazione di irregolarità (*c.d. Avviso bonario*) inviata al soggetto passivo dal competente Ufficio dell'Amministrazione.

Invero, nella circolare del 12 maggio 2009 citata in premessa, seguendo un orientamento comune a quello adottato dall'Agenzia delle Entrate in materia di II.DD. e IVA, si prevedeva che il **mancato pagamento anche di una sola rata** comportasse la **decadenza dalla rateazione** e l'importo dovuto per imposte, interessi e sanzioni (*quest'ultime ricalcolate in misura piena*), dedotto quanto versato, fosse iscritto a ruolo.

Tale impostazione interpretativa discendeva dal fatto che la disposizione recata dall'art. 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997 non contemplava l'ipotesi di “**pagamento tardivo**”; dunque la **decadenza dalla rateazione**, unitamente all'applicazione della sanzione in misura piena, operava anche nel caso in cui il pagamento fosse ritardato di un solo giorno, posto che - *in linea di principio* - anche il “**ritardo**” configurava l'ipotesi di “**mancato pagamento**”, salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento .

Ciò premesso, appare oggi indispensabile ritornare sull'argomento alla luce delle norme recate dal **D.L. 6 dicembre 2011, n. 201**, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

In specie, l'art. 10, comma 13-decies, del D.L. n. 201/2011 ha modificato l'art. 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997, apportando sostanziali mutamenti in tema di **prestazione di garanzie** da parte del soggetto passivo d'imposta, a fronte della richiesta di rateazione delle somme dovute, nonché in tema di **sanzioni applicabili in caso di tardivo versamento di una rata** diversa dalla prima.

**In primo luogo**, la modifica apportata al primo comma del cennato art. 3-bis prevede l'**eliminazione dell'obbligo di garanzia per la rateazione di importi superiori a 50 mila euro**.

**In secondo luogo**, il cennato D.Lgs. n. 201/2011 ha rimodulato gli effetti sanzionatori nel caso di “**mancato pagamento**” di una rata. Tale fattispecie si realizza ora (*cfr. il nuovo comma 4 dell'art. 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997*):

- a) quando è omesso il pagamento della **prima rata**, entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione di irregolarità (*c.d. Avviso bonario*);

ovvero:

- b) quando è omesso il pagamento delle **rate diverse dalla prima**, entro il termine di pagamento della rata successiva.

Ne consegue che, per le **rate diverse dalla prima**, il “**mancato pagamento**” si perfeziona soltanto laddove il contribuente non effettui il relativo versamento entro il termine di scadenza della rata successiva (*si tenga presente che a norma del comma 1 dell’art. 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997, le rate sono trimestrali*). In tale circostanza, dunque, il quarto comma dell’articolo in commento prevede la decadenza dal beneficio della rateazione e la conseguente iscrizione a ruolo dell’importo dovuto per imposte, interessi e **sanzioni in misura piena**, dedotto quanto versato.

Sempre all’art. 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997, il nuovo comma 4-bis (*introdotto in sede di conversione del D.L. n. 201/2011*) prevede che il **tardivo pagamento di una rata diversa dalla prima**, se eseguito entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta l’iscrizione a ruolo a titolo definitivo della **sanzione di cui all’articolo 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (30% dell’importo non versato), commisurata all’importo della rata versata in ritardo e degli interessi legali**<sup>1</sup>. Tuttavia, l’iscrizione a ruolo non è eseguita se il contribuente si avvale del ravvedimento di cui all’articolo 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, entro il termine di pagamento della rata successiva, conseguendo, in specie, che ai fini del perfezionamento dell’istituto del ravvedimento è necessario che, oltre al pagamento della sanzione ridotta a 1/10 (*se il ritardato pagamento è eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione*), ovvero a 1/8 (*se detto pagamento è eseguito dopo i 30 gg. ma, comunque, entro il termine di scadenza della rata successiva*), siano versati gli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno<sup>2</sup>. Al riguardo, si tenga presente che **limitatamente all’Imposta unica** sui giochi e le scommesse (*che sconta un carattere di specialità ai sensi dell’art. 5, comma 7, del D.Lgs. n. 504/1998*), la sanzione per ravvedimento si riduce a 1/12 (*entro i 30 gg.*) e 1/10 (*oltre i 30 gg.*).

In ogni caso, resta fermo quanto già indicato nella circolare n. 2011/2888/Strategie/UAS del **24 ottobre 2011**, a proposito della norma recata dal novellato art. 13, comma 1, del D.lgs. 471/97. In pratica, ove il versamento fosse eseguito dal contribuente nei primi 14 giorni successivi alla prevista data di scadenza, egli ha diritto a vedersi riconoscere dall’amministrazione finanziaria una sanzione proporzionale al decorso del tempo, corrispondente al **2% per ogni giorno di ritardo (1/15 del 30%)**. Nondimeno, se nel medesimo periodo temporale il contribuente ricorre anche all’istituto del ravvedimento, la sanzione complessivamente dovuta si riduce ulteriormente in virtù dell’abbattimento dovuto al “ravvedimento breve” (*entro 30 gg.*).

Si precisa che restano comunque fermi gli interessi da rateazione, di cui all’art. 3-bis, comma 3, del D.Lgs. n. 462/1997, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione sino alla data di scadenza della rata oggetto di ravvedimento (risoluzione n. 132/E del 29 dicembre 2011).

In tema di rateazione, inoltre, va posta particolare attenzione all’**efficacia temporale** delle nuove disposizioni richiamate.

In linea con l’orientamento espresso dall’Agenzia delle entrate, si ritiene che il nuovo regime sanzionatorio, più favorevole al contribuente, possa trovare applicazione anche per le violazioni commesse anteriormente all’entrata in vigore della nuova norma, salvo che il provvedimento di irrogazione delle sanzioni sia divenuto definitivo.

<sup>1</sup> Per tale fattispecie, atteso che la notificazione delle cartelle di pagamento conseguenti alle iscrizioni a ruolo è eseguita entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di scadenza della rata non pagata o pagata in ritardo (art. 3-bis, comma 5, del D.Lgs. n. 462/1997), saranno fornite istruzioni con separata nota.

<sup>2</sup> Con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 12 dicembre 2011, la misura del saggio degli interessi legali di cui all’art. 1284 del c.c. è fissata al 2,5% in ragione d’anno, con decorrenza 1° gennaio 2012.

In particolare, le nuove norme in tema di rateazione introdotte dal D.L. n. 201/2011 sono in vigore, dal **28 dicembre 2011** (*giorno successivo alla loro pubblicazione in Gazzetta ufficiale*). Nondimeno, con la previsione di cui all'articolo 10, comma 13-*undecies* del cennato decreto 201/2011<sup>3</sup>, il legislatore ha espressamente esteso l'efficacia delle nuove disposizioni anche alle rateazioni iniziate precedentemente all'entrata in vigore delle norme emendative, purché ancora "in corso" a quella data. Possono intendersi "ancora in corso", dunque, non solo le rateazioni che alla data di entrata in vigore delle nuove norme non presentano alcuna irregolarità nei pagamenti rateali, ma anche quelle per cui, alla medesima data, si è già manifestata una causa di decadenza/inefficacia, non più qualificabile come tale nell'ambito del mutato quadro normativo.

Si fa riferimento, in particolare, alle rateazioni giudicate decadute per tardivo pagamento di una o più rate (*diverse dalla prima*), sempreché il contribuente abbia continuato ad effettuare il pagamento delle rate entro i termini previsti dalla nuova normativa e, quindi, **la rateazione sia in corso alla data di entrata in vigore della legge**. In tali circostanze, si ritiene che gli Uffici possano valutare con favore il proseguimento della rateazione, avendo in ogni caso cura di **non procedere all'iscrizione a ruolo dell'intera somma dovuta** - con ricalcolo della sanzione applicata in misura piena (*così come previsto nella previgente legislazione*) - **laddove la rata (diversa dalla prima) sia stata pagata entro la scadenza della rata successiva**.

In linea generale, la stessa Agenzia delle entrate ammette che la remissione *in bonis* possa avvenire anche nel caso in cui sia già intervenuta l'iscrizione a ruolo ed, eventualmente, sia già stata notificata la relativa cartella di pagamento. Per quanto riguarda AAMS, eventuali casi di specie **saranno rappresentati a questa Direzione generale prima di assumere qualsiasi provvedimento di sgravio della cartella di ruolo**.

Per quanto attiene, invece, alle eventuali garanzie prestate dai soggetti obbligati nel rispetto della previgente normativa, gli Uffici, ove giudicassero regolari o regolarizzabili le rateazioni ancora in corso sulla base dell'attuale disciplina, potranno restituire - **a richiesta dei contribuenti** - la documentazione concernente la garanzia a suo tempo prestata e, ora, non più necessaria.

Va da sé che l'eventuale restituzione delle garanzie prestate in precedenza (*sempre a richiesta del contribuente*) **non può che riguardare la sola integrazione afferente alla rateazione del debito tributario**, non potendo essere rimesse, com'è ovvio, garanzie prestate per altre finalità, quali, ad. es., il corretto adempimento degli obblighi convenzionali.

## **2. Liquidazione automatizzata IU - Interventi per l'anno d'imposta 2011.**

Con riferimento a tale argomento, concernente le procedure di liquidazione automatizzata per l'Imposta unica (IU) di cui al D.Lgs. n. 504/1998, introdotte dal cennato D.L. n. 98/2011, sembra qui opportuno approfondire alcune questioni di natura interpretativa della norma in commento.

Con nota di Prot. N. 2011/3216/Strategie/UAS del **21 novembre 2011**, sono stati enunciati, tra l'altro, due indirizzi concernenti l'applicazione della citata liquidazione automatizzata.

**In primo luogo**, si è ritenuto che il disposto recato dal decreto-legge n. 98 del 2011 non potesse che valere per la liquidazione degli anni d'imposta a decorrere dal 2011, rimanendo

---

<sup>3</sup> "Le disposizioni di cui al comma 13-decies si applicano altresì alle rateazioni in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto".

confermata, invece, la pratica dell'iscrizione a ruolo diretta per gli omessi versamenti perpetrati dai soggetti passivi dell'Imposta unica prima di tale anno.

**In secondo luogo**, poi, si faceva riferimento alla definizione di una specifica applicazione informatica, in corso di elaborazione da parte di Sogei, per la liquidazione automatizzata dell'Imposta unica, tale da permettere agli Uffici territoriali il trattamento delle pratiche di liquidazione a decorrere dal citato anno d'imposta 2011.

Invero, alla luce dei controlli effettuati, si ha motivo di ritenere che taluni Uffici abbiano interpretato le suddette enunciazioni nel senso che, in attesa della cennata applicazione informatica relativa alla liquidazione automatizzata della IU, si potesse posticipare - in ogni caso - la rendicontazione delle somme dovute, atteso che - *ai sensi dell'art. 24, comma 6, del D.L. n. 98/2011* - il termine decadenziale per la notifica della cartella di ruolo si prescrive entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello per il quale è dovuta l'Imposta unica.

Tale impostazione metodologica, se da un lato può essere ritenuta plausibile in talune situazioni di "fisiologico" ritardo dei versamenti dovuti, non si ritiene analogamente applicabile a situazioni di "patologica" e "continuata" omissione dei versamenti dovuti alle prescritte scadenze.

Al riguardo, vale la pena di rammentare che il medesimo art. 24 del D.L. n. 98/2011, prevede esplicitamente (*cf. il 3° comma dell'art. 24*)<sup>4</sup> che, ove vi è pericolo per la riscossione, l'Ufficio provvede al controllo della tempestiva effettuazione dei versamenti dell'Imposta unica di cui al citato decreto legislativo n. 504 del 1998, anche prima della liquidazione automatizzata prevista dal 1° comma.

Orbene, fermo restando che solo l'analisi dei singoli casi concreti potrà legittimare la decisione del competente Ufficio circa l'anticipazione del controllo dei versamenti, attraverso il riscontro del *Totalizzatore nazionale*, preme qui evidenziare la sostanziale differenza di un concessionario che operi versamenti tardivi (*comunque assoggettabili a sanzioni e interessi in sede di liquidazione*) e quella di un soggetto passivo che - pur continuando ad esercitare raccolta di giochi e scommesse in base alla Convenzione di concessione sottoscritta con AAMS - non provveda al pagamento dell'imposta dovuta, in modo anche continuato, manifestando, con tale comportamento, un'evidente volontà di evadere l'imposta dovuta nonché un pericolo serio per la riscossione della pretesa erariale.

Nelle summenzionate ipotesi, si ritiene che, nel primo caso, l'Ufficio possa attendere la messa in linea dell'applicazione automatizzata per la liquidazione dell'imposta (*che sarà resa disponibile entro la fine dell'anno in corso*), mentre nel secondo caso, l'Avviso bonario dovrà essere realizzato in via manuale sulla base dei dati presenti nel *Totalizzatore nazionale* e notificato alla parte nel più breve tempo possibile. Va da sé che, in quest'ultima circostanza, il mancato pagamento delle somme richieste entro i 30 giorni successivi al ricevimento dell'Avviso, fatta eccezione per eventuali deduzioni del contribuente riconosciute favorevolmente dall'Ufficio, comporterà l'iscrizione a ruolo con sanzioni determinate in misura piena.

Ove, poi, il medesimo soggetto d'imposta non esegua il pagamento della cartella di ruolo nei termini normativamente previsti, l'Ufficio procederà alla riscossione delle somme dovute tramite escussione delle garanzie presentate dal concessionario ai sensi della convenzione di concessione<sup>5</sup>. In tal caso, l'Ufficio medesimo comunicherà a Equitalia l'importo del credito per imposta, sanzioni e interessi che è stato estinto tramite l'escussione delle garanzie ed Equitalia

---

<sup>4</sup> 3. Se vi è pericolo per la riscossione, l'Ufficio provvede, anche prima della liquidazione prevista dal comma 1, al controllo della tempestiva effettuazione dei versamenti dell'imposta unica di cui al citato decreto legislativo n. 504 del 1998.

<sup>5</sup> Art. 24, comma 6, del D.L. n. 98/2011

procederà alla riscossione coattiva dell'eventuale credito residuo secondo le disposizioni di cui al titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni. Resta fermo l'obbligo in capo ai concessionari di ricostruire le garanzie previste nella relativa concessione di gioco, pena la revoca della concessione medesima.

\*\*\* \*\*

Gli Uffici regionali in indirizzo cureranno l'estensione della presente circolare nei confronti delle proprie Sezioni distaccate.

IL DIRETTORE

Roberto Fanelli

