

**Edizione di lunedì 28 Dicembre 2020**

## **CASI OPERATIVI**

**Impianti tecnici di servizio e credito d'imposta beni strumentali 4.0**  
di **EVOLUTION**

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

**Dichiarazione dei redditi e ravvedimento: le Entrate rispondono ai quesiti**  
di **Lucia Recchioni**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**La nuova black list del quadro RW**  
di **Ennio Vial**

## **IVA**

**La disciplina Iva degli omaggi – I° parte**  
di **Stefano Rossetti**

## **RISCOSSIONE**

**L'istituto della rateizzazione dopo il Decreto Ristori-quater**  
di **Francesca Dal Porto**

## CASI OPERATIVI

---

### ***Impianti tecnici di servizio e credito d'imposta beni strumentali 4.0***

di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

## IL NUOVO PIANO TRANSIZIONE 4.0

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

***Gli investimenti in impianti tecnici di servizio, strettamente necessari al funzionamento di una nuova macchina agevolabile, possono beneficiare del credito d'imposta beni strumentali 4.0 e a quali condizioni?***

Con la Faq del 19.07.2017 e la successiva circolare n. 177355 del 23.05.2018, il Mise ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di applicare l'iper ammortamento agli "impianti tecnici di servizio", impianti di per sé non produttivi ma strettamente necessari al funzionamento di un bene strumentale materiale 4.0 oggetto di agevolazione.

Trattasi, a titolo esemplificativo, di impianti di alimentazione di vettori energetici primari e secondari, impianti di energia elettrica, gas, aria compressa, la cui realizzazione, integrazione o ampliamento sia funzionale ad una nuova macchina iper ammortizzabile.

Il tema è stato ripreso di recente dal Mise in un parere tecnico reso in risposta alla domanda di interpello n. 586 del 15.12.2020 vertente l'applicazione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ex articolo 1, comma 189, L. 160/2019 a un impianto di trasporto a teleferica comprensivo di apparecchiatura elettrica.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

## ISTITUTI DEFLATTIVI

# ***Dichiarazione dei redditi e ravvedimento: le Entrate rispondono ai quesiti***

di Lucia Recchioni



Con la [risoluzione 82/E/2020](#), pubblicata il **24 dicembre**, l'Agenzia delle entrate ha risposto ad alcuni quesiti in materia di **ravvedimento operoso**.

Nello specifico le **problematiche** affrontate risultano essere le seguenti:

1. la corretta determinazione delle **sanzioni** da versare, ai fini del ravvedimento operoso, in caso di **tardiva trasmissione delle dichiarazioni** da parte dei **soggetti incaricati alla presentazione** in via telematica;
2. le violazioni da regolarizzare per beneficiare del ravvedimento operoso, in caso di **utilizzo** di un **credito derivante da una dichiarazione dei redditi**, successivamente corretta con esposizione di un **debito da versare**;
3. possibilità di qualificare come **"a favore"** una **dichiarazione integrativa** nella quale, oltre ad essere esposto un maggior **costo**, viene indicato anche un **maggior reddito**, ma che comunque si chiude con un **maggior credito**. Con riferimento a questa fattispecie viene poi chiesto anche quale sanzione deve essere applicata nel caso in cui, con la dichiarazione integrativa, si applichi la **cedolare secca ai canoni di locazione originariamente tassati, erroneamente, in via ordinaria**;
4. possibilità di **riportare**, nella prima dichiarazione utile, l'**eccedenza d'imposta risultante da una dichiarazione presentata oltre novanta giorni**, e, quindi, **omessa**;
5. **possibilità di compensare**, nell'ambito di una dichiarazione presentata oltre novanta giorni (e, dunque, omessa), il **credito Irpef con l'addizionale regionale a debito**;
6. **sanzioni da versare per regolarizzare l'omessa presentazione del quadro RW entro novanta giorni** dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione;
7. **sanzioni da versare per regolarizzare l'omessa compilazione del quadro RW e il mancato versamento dell'Ivie e l'Ivafe**.

Con riferimento al **primo quesito** prospettato, l'Agenzia delle entrate ricorda preliminarmente

che, ai sensi dell'[articolo 7 D.Lgs. 472/1997](#), la sanzione è **ridotta a metà** in caso di presentazione di una dichiarazione o di una denuncia **entro trenta giorni** dalla scadenza del relativo termine.

Questa disposizione ha **carattere generale**, e si applica ogniqualvolta la fattispecie non sia regolata da una diversa specifica previsione: da ciò ne consegue, dunque, che **anche nel caso di tardiva trasmissione da parte dei soggetti incaricati alla presentazione telematica** la sanzione può essere ridotta della metà, se la dichiarazione viene trasmessa con un ritardo non superiore a trenta giorni. La **sanzione base**, così individuata, può poi, ulteriormente, essere **ridotta** nel rispetto delle ordinarie disposizioni in materia di **ravvedimento operoso**.

Si richiama, di seguito, un **prospetto di sintesi** delle sanzioni ridotte da versare per regolarizzare, mediante ravvedimento operoso, la **tardiva trasmissione della dichiarazione da parte degli intermediari**.

#### **Tardiva trasmissione da parte dell'intermediario**

##### **Ravvedimento sanzioni per l'intermediario**

<b>Ritardo fino a 30 giorni</b>	25 euro (1/10 di 258 euro)
<b>Ritardo da 31 a 90 giorni</b>	51 euro (1/10 di 516 euro)
<b>Ritardo superiore a 90 giorni</b>	Sanzione da 516 a 5.164 euro Ravvedimento non possibile

Con riferimento al **secondo** quesito prospettato, l'Agenzia delle entrate richiama i chiarimenti già offerti dalla [risoluzione 36/E/2018](#), riguardante l'utilizzo in compensazione di crediti Iva inesistenti: con la risoluzione in esame è stato infatti precisato che **la sanzione per infedele dichiarazione assorbe sia quella dell'omesso versamento del tributo che quella per la compensazione di crediti inesistenti**. Le stesse considerazioni possono essere estese anche all'utilizzo in compensazione di un **credito Irpef** risultate da una **dichiarazione dei redditi errata**.

Per questo motivo, in conclusione, **deve essere ravveduta soltanto la sanzione dal 90 al 180% della maggior imposta dovuta**, ai sensi dell'[articolo 1, comma 2, D.Lg. 471/1997](#) (da calcolare sugli importi del minor credito utilizzato e del maggior debito da versare), mentre **non deve essere ravveduta anche quella prevista nel caso di compensazione di crediti inesistenti** di cui al successivo [articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997](#) (fissata nella misura **dal 100 al 200% dei crediti stessi**). Resta fermo, ovviamente, l'obbligo di **versamento del minor credito utilizzato** nel modello F24 e del **maggior debito risultante dalla dichiarazione**.

Particolare rilievo assume poi la risposta alla **terza** domanda, con riferimento alla quale l'Agenzia delle entrate precisa che **“solo la presentazione di una dichiarazione integrativa interamente a favore del contribuente non è soggetta ad alcuna sanzione. È, invece, dovuta la sanzione amministrativa da 250 euro a 2.000 euro qualora la dichiarazione integrativa sia**

*presentata per correggere errori od omissioni sia a favore che a sfavore del contribuente ed il risultato finale della stessa sia comunque rappresentato da un **maggior credito**".*

Per quanto riguarda, invece, **l'errata tassazione, in via ordinaria, del canone di locazione** da assoggettare a **cedolare secca**, l'Agenzia delle entrate chiarisce che **non è dovuta alcuna sanzione** se il contribuente ha comunque tenuto un **comportamento coerente con la volontà di optare** per il regime della cedolare secca e, con una **dichiarazione integrativa**, si limita ad **applicare l'imposta sostitutiva, senza indicare maggiori redditi originariamente omessi**.

Passando, invece, all'analisi del **quarto quesito**, viene chiarito che il **credito emergente da una dichiarazione presentata dopo novanta giorni (e, dunque, omessa)** può essere soltanto chiesto **a rimborso**: il recupero del credito indicato è infatti consentito solo previo **riscontro da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'effettività dello stesso**, con eventuale richiesta al contribuente della **documentazione contabile ed extracontabile necessaria al suddetto riscontro**.

**Non è possibile procedere alla compensazione tra eccedenze d'imposta a credito e a debito emergenti**, contestualmente, da una **dichiarazione omessa**

Qualora il medesimo **credito** sia, invece, **riportato nella dichiarazione successiva**, validamente presentata, ai fini del riconoscimento dello stesso tornano applicabili i chiarimenti resi con la [circolare 21/E/2013](#): il contribuente, dunque, potrà chiedere l'**attestazione dell'esistenza contabile** del credito nel momento successivo alla **liquidazione delle dichiarazioni**, dopo il **ricevimento della comunicazione di irregolarità**, producendo la **necessaria documentazione agli uffici dell'Agenzia delle Entrate** entro il prescritto termine di **trenta giorni**.

Con riferimento, infine, alla **tardiva presentazione del modulo RW**, l'Agenzia delle entrate richiama i chiarimenti offerti con la [circolare 11/E/2010](#), ricordando che, se la dichiarazione dei redditi è stata presentata **nei termini e correttamente**, è consentita la compilazione del **solo frontespizio e modulo RW**, anche oltre il termine previsto.

Per quanto riguarda, invece, i **profili sanzionatori**:

- se la presentazione del modulo RW avviene **entro i novanta giorni** dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione, si applica la **sanzione di 258 euro** ([articolo 5, comma 2, D.L. 167/1990](#)) nonché la **sanzione del 30%**, per omesso versamento, di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#), se l'omissione ha prodotto anche **effetti sostanziali sulle imposte dovute a titolo di Ivie e Ivafe** (in tale ipotesi restano dovuti, oltre alla quota **capitale**, anche i relativi **interessi**);
- se la presentazione del modulo RW avviene **oltre i novanta giorni** dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione, **dal 90 al 180%**, di cui all'[articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#) (senza che la stessa sia maggiorata di 1/3 ovvero raddoppiata perché l'Ivie e l'Ivafe non derivano da "redditi" prodotti all'estero), nonché la sanzione di cui all'[articolo 5, comma 2, primo o secondo periodo, D.L.](#)

**167/1990** (ovvero con la **sanzione dal 3 al 15% dell'ammontare degli importi non dichiarati, oppure dal 6 al 30% in caso di attività negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato**).

Tutte le sanzioni da ultimo richiamate possono essere ridotte ricorrendo all'**istituto del ravvedimento operoso**.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***La nuova black list del quadro RW***

di **Ennio Vial**

Master di specializzazione

## LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come abbiamo avuto modo di segnalare in **diverse occasioni**, la **black list** da valutare ai fini delle **sanzioni del monitoraggio fiscale** è rappresentata dalla **unione delle due liste contenute nel [D.M. 04.05.1999](#) e [D.M. 21.11.2001](#)**.

In tal senso, infatti, depone in modo inequivocabile l'[articolo 5, comma 2, D.L. 167/1990](#), dove prevede che, per i **Paesi paradisiaci**, si applica una **sanzione dal 6 al 30% degli importi non dichiarati**, in luogo della più mite sanzione **dal 3% al 15% prevista per i Paesi white**.

Come noto, a partire dal **2016**, il [D.M. 21.11.2001](#), pur non risultando formalmente abrogato, non è più stato utilizzato per le finalità per cui era stato concepito, ossia la **disciplina delle controlled foreign companies** di cui all'[articolo 167 Tuir](#), e la **connessa disciplina dei dividendi paradisiaci**.

Lo stesso tuttavia, **sopravvive** in relazione alle **altre previsioni normative** che non richiamano il decreto emanato a fini dell'[articolo 167, comma 4, Tuir](#), ma richiamano direttamente il **D.M. 21.11.2001**.

Coerentemente con questo approccio, le **lettere di compliance relative al quadro RW** del 2016 spedite tempo fa, facevano riferimento ad **entrambe le black list**.

Abbiamo avuto modo di constatare, tuttavia, che, **nelle più recenti comunicazioni giunte a seguito del [Provvedimento Prot. n. 348195 del 06.11.2020](#)**, l'Agenzia delle Entrate fa **esclusivamente riferimento alla black list di cui al [D.M. 04.05.1999](#)**.

Questo approccio, ancorché **non pienamente in linea con il dettato normativo**, appare sicuramente interessante per varie ragioni.

Innanzitutto lo stesso risulta **favorevole al contribuente**.

Inoltre, l'impostazione risponde anche a ragioni di ordine **logico/sistematico** atteso che, se è pur vero che il [D.M. 21.11.2001](#) non è stato formalmente abrogato, probabilmente lo stesso **non sarà più oggetto di aggiornamenti**.

Differentemente, il [D.M. 04.05.1999](#), essendo riferito principalmente ai **trasferimenti di residenza delle persone fisiche ai sensi dell'articolo 2, comma 2 bis, Tuir**, potrà essere **periodicamente aggiornato**.

Questa novità, ad ogni buon conto, non presenterà degli effetti eclatanti per i contribuenti, atteso che i Paesi indicati nei due decreti sono, in larga parte, **coincidenti** e soprattutto, **rimangono ancora paradisiaci paesi come la Svizzera, Montecarlo e il Liechtenstein**.



## IVA

### ***La disciplina Iva degli omaggi – I° parte***

di **Stefano Rossetti**

Master di specializzazione

## TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La disciplina fiscale degli omaggi, sotto il profilo Iva, varia in ragione di diversi **fattori**, quali:

- **la tipologia di omaggio** (ovvero se rientra nell'ambito dell'attività esercitata dall'impresa oppure no);
- **il costo unitario dell'omaggio** (superiore o inferiore a 50 euro);
- **il destinatario** (cliente e/o fornitore ovvero un dipendente dell'impresa).

Nell'ambito del presente contributo analizzeremo il **trattamento Iva dei beni non commercializzati e/o prodotti dall'impresa**.

L'[articolo 2, comma 2, punto 4, D.P.R. 633/1972](#) prevede che sono **rilevanti** ai fini Iva *“le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro cinquanta e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis”*.

Tale disposizione deve essere letta in maniera coordinata con la disposizione contenuta nell'[articolo 19-bis1, comma 1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#) che prevede un'ipotesi di **indetraibilità oggettiva** dell'Iva assolta sugli **acquisti di beni e servizi che danno luogo a spese che possano essere qualificate come di rappresentanza** agli effetti delle imposte sul reddito, tra cui rientrano gli **omaggi**.

L'indetraibilità oggettiva di tali spese risulta però derogata per quei beni di costo unitario **inferiore a 50 euro**.

Pertanto, l'Iva assolta in relazione ai **beni non commercializzati e/o prodotti dall'impresa** è:

- **detraibile**, se il costo o valore unitario del bene **non è superiore a 50 euro**;
- **indetraibile**, se il costo o valore unitario del bene **è superiore a 50 euro**.

Quindi, dal combinato disposto dell'[articolo 2, comma 2, punto n. 4\), D.P.R. 633/1972](#) e dell'[articolo 19-bis1, comma 1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#) si evince che le **cessioni gratuite di beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa**:

- se il costo unitario del bene non supera i 50 euro, sono **fuori campo Iva ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, punto 4\), D.P.R. 633/1972](#) e l'Iva assolta all'atto dell'acquisto è detraibile**;
- se il costo unitario supera i 50 euro, sono **fuori campo Iva ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, punto 4\), D.P.R. 633/1972](#) e l'omaggio, assumendo la qualifica di spesa di rappresentanza, non consente la detrazione dell'Iva all'atto dell'acquisto ai sensi dell'[articolo 19-bis1, comma 1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#)**.

Il **costo** diviene quindi la **discriminante** ai fini della detrazione.

Se il costo unitario del bene ceduto gratuitamente è pari o inferiore al limite di 50 euro, nonostante l'operazione a "valle" risulti detassata, la detrazione dell'Iva è comunque consentita, sebbene ciò **determini un'evidente asimmetria nel sistema applicativo del tributo**. Tuttavia, qualora si tratti di beni di costo unitario superiore a 50 euro, la cessione è, come già anticipato, **fuori campo Iva**, e non è detraibile l'imposta assolta nella fase di acquisto, stante il divieto previsto dall'[articolo 19-bis 1, comma 1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#).

Ai fini della disciplina in oggetto assume particolare rilievo la nozione di **"attività propria dell'impresa"**: tale definizione rappresenta infatti un discrimine per l'applicabilità dell'imposta sul valore aggiunto alle **cessioni gratuite di beni**.

In questo contesto l'Amministrazione finanziaria, con **circolare n. 25/364695 del 03.08.1979**, ha chiarito che per "attività propria" dell'impresa ***"...deve intendersi ogni attività compresa nell'ordinario campo d'azione dell'impresa e cioè nell'oggetto proprio e istituzionale della stessa, con la sola esclusione di quelle attività che risultino svolte non in via principale, vale a dire come direttamente rivolte al conseguimento delle finalità proprie dell'impresa, ma in via meramente strumentale, accessoria od occasionale. Ne consegue che quando l'impresa è diretta come finalità propria allo svolgimento di più attività, p. es. alla produzione o allo scambio di più categorie di merci, prodotti o servizi, queste vanno considerate tutte come attività proprie, senza riguardo alla eventuale prevalenza quantitativa dell'una rispetto alle altre"***.

Inoltre, si sottolinea che l'attività svolta dall'impresa deve essere **effettivamente esercitata** a nulla rilevando l'attività formalmente indicata negli atti societari quali lo **statuto** o l'**atto costitutivo**.

## RISCOSSIONE

### *L'istituto della rateizzazione dopo il Decreto Ristori-quater*

di Francesca Dal Porto

Seminario di specializzazione

**ORGANO DI CONTROLLO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE:  
NOMINA, VIGILANZA, VERIFICHE E RELAZIONE ANNUALE**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il D.L. 157/2020 (c.d. "Decreto Ristori-quater"), pubblicato nella G.U. n. 297 del 30.11.2020 ed entrato in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione, fra le altre misure prevede, all'[articolo 7](#), una serie di interventi di razionalizzazione dell'istituto della rateizzazione.

In particolare, all'[articolo 19 D.P.R. 602/1973](#), relativo alla possibilità di chiedere la **ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo**, in caso di situazione di difficoltà economica, sono apportate una serie di modificazioni tra le quali è stato previsto che:

- **dalla data di presentazione della domanda di dilazione** e sino al provvedimento di rigetto ovvero, se accolta, sino all'eventuale decadenza della richiesta, sono **sospesi i termini di decadenza e di prescrizione**, non possono esserci **nuovi fermi amministrativi e ipoteche** (ma restano fermi quelli già in essere alla data di presentazione dell'istanza) e **non possono essere avviate nuove procedure esecutive**;
- **non può essere concessa la dilazione delle somme oggetto di verifica** ai sensi dell'[articolo 48-bis D.P.R. 602/1973](#), se questa è **antecedente alla data del provvedimento di accoglimento della richiesta**.

Tali nuove disposizioni si applicano ai **provvedimenti di accoglimento** emessi con riferimento alle **richieste di rateazione presentate a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto Ristori-quater (30.11.2020)**.

È inoltre stato previsto che **il pagamento della prima rata del piano di rateizzazione** comporti **l'estinzione delle procedure esecutive già avviate**, sempreché **non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione** ovvero il terzo **non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati**.

Sono state, inoltre, previste una **serie di misure temporanee** con riferimento alle richieste di rateazione presentate a **decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto Ristori-quater e**

**fino al 31 dicembre 2021.**

È stata **innalzata, da 60.000 euro a 100.000 euro**, la soglia dell'importo iscritto a ruolo superata la quale è necessario **documentare lo stato di temporanea situazione di obiettiva difficoltà finanziaria**.

Inoltre, è stata prevista la **decadenza dal beneficio della rateazione** in caso di **mancato pagamento di dieci rate anche non consecutive**. La norma si ricollega a quanto già previsto con il **decreto "Cura Italia"** all'[articolo 68, comma 2-ter, D.L. 18/2020](#), in base al quale, per le dilazioni in essere all'8 marzo 2020 o riferite a domande presentate sino al 31 dicembre 2020, era previsto che la **decadenza** scattasse in caso di mancato pagamento di **dieci rate, anche non consecutive**.

Infine, con il **Decreto Ristori-quater** è stato stabilito che i carichi contenuti nei **piani di dilazione** per i quali, anteriormente alla **data di inizio della sospensione di cui ai commi 1 e 2-bis** dell'[articolo 68 D.L. 18/2020](#), è intervenuta la **decadenza dal beneficio**, possono essere nuovamente dilazionati ai sensi dell'[articolo 19 D.P.R. 602/1973](#), **presentando la richiesta di rateazione entro il 31 dicembre 2021**, senza necessità di saldare le rate scadute alla data di relativa presentazione.

È precisato che la disposizione che consente di accordare **nuove dilazioni in relazione ai debiti per i quali, al 31 dicembre 2019, si è determinata l'inefficacia delle definizioni agevolate**, è estesa anche ai **debiti** per i quali, alla medesima data, è **venuta meno l'efficacia delle rottamazioni precedenti** ([articolo 6 D.L. 193/2016](#); [articolo 1, comma 4 e seguenti, D.L. 148/2017](#)).

L'**Agenzia della riscossione ha fornito sul proprio sito una serie di chiarimenti** ricordando che, entro il 31 dicembre 2021, i contribuenti con **piani di rateizzazione decaduti** prima della sospensione dell'attività di riscossione, conseguente all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (**commi 1 e 2-bis** dell'[articolo 68 D.L. 18/2020](#)), possono presentare una **nuova richiesta di dilazione senza necessità di saldare le rate scadute del precedente piano di pagamento**.

Per le richieste di rateizzazione presentate **entro il 31 dicembre 2021**, viene elevata da 60.000 a 100.000 euro la soglia per ottenere la **rateizzazione** senza necessità, per il contribuente, di dover **documentare la temporanea situazione di difficoltà al pagamento in unica soluzione**.

Per i **provvedimenti di accoglimento relativi a richieste di rateizzazione presentate dalla data di entrata in vigore del "Decreto Ristori-quater"** (30 novembre 2020), il pagamento della prima rata del piano di rateizzazione determina **l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate** a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero **il terzo non abbia reso dichiarazione positiva** o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

Inoltre, per tutti i **provvedimenti di accoglimento delle richieste di rateizzazione** presentate fino al 31 dicembre 2021, la decadenza dai piani di rateizzazione viene determinata nel caso di **mancato pagamento di dieci rate, anche non consecutive, invece delle cinque rate ordinariamente previste.**

Infine, per i **contribuenti decaduti dai benefici della “prima Rottamazione” (D.L. 193/2016) e della “Rottamazione-bis” (D.L. 148/2017)** per mancato, insufficiente o tardivo versamento delle rate scadute, è prevista la possibilità di **chiedere la rateizzazione del pagamento** (ai sensi dell'[articolo 19 D.P.R. 602/1973](#)) per le **somme ancora dovute.**