

## Luci e ombre della rottamazione delle cartelle

di [Isabella Buscema](#)

Publicato il 11 Gennaio 2017

sono tanti i dubbi che ruotano attorno alle opportunità di rottamazione delle cartelle; in questo articolo puntiamo il mouse sulla rinuncia ai contenziosi in essere ed i suoi effetti; l'effetto della rottamazione per i contribuenti che stanno rateizzando i debiti con Equitalia

### Debiti affidati all'agente della riscossione negli anni dal 2000 al 2016

La legge di conversione n. 225/2016 del D.L. n. 193/2016 ha esteso la rottamazione (sono ricompresi nella rottamazione i carichi riguardanti le imposte - IRPEF, IRES, IVA, imposta di registro, addizionali... -, i contributi INPS, i premi INAIL, nonché i contributi previdenziali riscossi dalla Casse professionali o di altra natura, sempre che la riscossione sia stata affidata ad Equitalia) ai ruoli affidati a Equitalia sino alla fine del 2016.

La rottamazione può riguardare anche gli avvisi di accertamento esecutivi di cui all'articolo 29 del DL n. 78/2010 emessi dall'Agenzia delle Entrate. L'avviso di accertamento è rottamabile solamente se l'affidamento in carico della riscossione delle somme in esso contenute è avvenuta entro il 2016. Sotto il profilo dei debiti interessati alla sanatoria, sono stati inclusi tutti gli affidamenti eseguiti sino alla fine del 2016. Con riferimento alle partite non ancora formalizzate in cartelle di pagamento o comunicazioni di presa in carico (che contiene la data di affidamento), è stato previsto che l'agente della riscossione invii al debitore una informativa per posta ordinaria entro la fine di febbraio 2017.

A questo riguardo, poiché ben potrebbe verificarsi il caso di carichi trasmessi a Equitalia dei quali il contribuente non è ancora a conoscenza, è stabilito dal modificato articolo 6 del DL n.193/2016, che quest'ultima ne informi il debitore con comunicazione inviata per posta ordinaria entro la fine di febbraio 2017. Le informazioni in ordine all'esistenza e quantificazione dei carichi definibili devono essere messe a disposizione presso gli uffici del concessionario e sull'area dedicata del relativo sito istituzionale. **I dati della società di riscossione sono, peraltro, necessari innanzitutto per accertare la data di affidamento del carico.**

## **Definire gli importi iscritti a ruolo che siano oggetto di contenzioso**

L'articolo 6 del D1193/2016 si limita a prevedere la possibilità di rottamazione anche dei ruoli per i quali è pendente un giudizio a condizione che il contribuente si impegni (il concetto di impegno alla rinuncia non coincide quindi con la rinuncia vera e propria, la quale dovrà essere depositata presso il giudice cui pende il contenzioso) a rinunciare allo stesso. Il contribuente, che presenta la dichiarazione di definizione agevolata deve rinunciare all'eventuale contenzioso incorso, di qualsiasi natura esso sia, tributario, previdenziale o altro e in qualsiasi grado di giudizio sia pendente. Per aderire si deve espressamente dichiarare di rinunciare a contenziosi **relativi alle cartelle interessate dalla definizione agevolata**.

Tuttavia, trattandosi di una definizione dei ruoli e non di liti pendenti, la convenienza potrebbe non essere così scontata. Se l'impugnazione riguarda una cartella di pagamento ex articolo 36-bis DPR 600/73 o un'iscrizione a ruolo straordinario, essendo stato affidato alla riscossione l'intero carico, con la rottamazione si otterrà un beneficio pieno sulle sanzioni. Cosa accada quando si definisce la parte corrispondente all'iscrizione a ruolo provvisoria, relativamente alla porzione non rottamata?

Orbene, se durante il contenzioso, a seguito sentenza CTP favorevole all'ufficio, l'ufficio iscrive a ruolo i due terzi dell'importo e il contribuente definisce questo importo, per quanto riguarda la porzione che residua è configurabile la prosecuzione del giudizio e non la rinuncia allo stesso. Oggetto di definizione sono tutte le cartelle recanti la pretesa di versamento degli importi iscritti a ruolo negli anni dal 2000 al 2006 **comprese quelle oggetto di impugnazione per le quali non sia intervenuta una decisione dei giudici divenuta definitiva(giudicato formale)**.

Non sussiste la possibilità per il contribuente di rottamare se ha pagato in toto gli importi nonostante la pendenza del contenzioso. Se si è impugnata una cartella e si è versato l'intero importo la rottamazione non presenta alcuna convenienza. Si penalizza quindi il contribuente virtuoso che ha comunque pagato il dovuto (i.e. 1/3) in attesa della decisione dei giudici. L'art. 6, c. 2, prevede la possibilità di rottamare **gli importi iscritti a ruolo che siano oggetto di contenzioso**, previa indicazione, nella dichiarazione, delle pendenze e conseguenziale rinuncia ai ricorsi. Sarà, altresì, possibile scegliere di procedere a una definizione parziale dei carichi in contenzioso, scegliendo di rottamarne alcuni e di proseguire il giudizio in relazione alle pendenze rimanenti.

L'impegno a rinunciare al giudizio diventa irreversibile con la presentazione della domanda. Secondo diversa scelta ermeneutica occorre differire il momento di perfezionamento alla scadenza di pagamento della prima rata. A quella data infatti, il debitore conosce la somma da versare perchè ha ricevuto la comunicazione di Equitalia. Se il carico affidato contiene l'intero importo accertato per presenza di una sentenza della CTR favorevole al fisco, la definizione comporterà la cessazione della materia del contendere per rinuncia al ricorso (vengono eliminate le sanzioni pecuniarie). Per l'affidamento trasmesso dopo una pronuncia di CTP favorevole al Fisco, pari a due terzi dell'accertato, la soluzione consiste nella prosecuzione del giudizio per la porzione non rottamata.

Le Commissioni Tributarie competenti, una volta preso atto della volontà della parte di avvalersi di tale istituto (la quale prudenzialmente dovrà farsi parte attiva per richiedere la sospensione o per chiedere un congruo rinvio), dovranno sospendere il procedimento fino al perfezionamento della definizione.

### **Luci e ombre**

È possibile scegliere di definire singole partite iscritte a ruolo, anche se contenute nella medesima cartella, o nello stesso atto di affidamento. Non è quindi obbligatorio regolarizzare tutti i debiti. La sanatoria potrà essere anche parziale e non necessariamente onnicomprensiva. E' possibile scegliere all'interno di una cartella di pagamento agevolato la definizione agevolata solo di alcuni carichi. Il beneficio della rottamazione consiste nell'annullamento delle sanzioni e degli interessi di mora. Restano, invece, dovuti gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, gli aggi che maturano sulle somme derivanti dalla definizione agevolata e le spese per procedure esecutive, incluso il costo di notifica della cartella di pagamento. Le somme già versate a titolo di sanzioni, interessi di mora e interessi di dilazione, non sono in alcun caso ripetibili e quindi non si possono sottrarre dall'ammontare della sanatoria.

Si considerano definitivamente acquisite (e non sono rimborsabili) le somme già versate ad altro titolo (sanzioni, interessi di dilazione o di mora e somme aggiuntive dovute agli enti previdenziali). La sanatoria favorisce coloro che non hanno effettuato alcun pagamento rispetto a chi per esempio ha avviato una procedura di dilazione. Il contribuente che sia stato ammesso alla rateizzazione della cartella, in caso di rottamazione della stessa, perderà le somme versate ratealmente a titolo di interessi di mora e di sanzioni. Infatti nel calcolo della somme dovute per la definizione si terrà conto delle somme già versate a titolo di imposte, interessi, oneri di riscossione e rimborso spese di notifica o delle eventuali procedure esecutive; saranno definitivamente acquisite e non rimborsabili le somme versate anche anteriormente

alla definizione a titolo di **sanzioni** (è chiaro che i ruoli esclusivamente relativi a sanzioni amministrative in quanto afferenti ad “*atti di contestazione*” ex art. 16 del D.Lgs. n. 472/1997, sono quelli per i quali il risparmio sarà massimo) comprese nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora.

Non vengono eliminate dalla definizione agevolata sia gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo ex DPR 602/73 che le eventuali spese maturate a seguito di procedure esecutive. In caso di rottamazione, l'unico importo richiesto è, dunque, costituito dalle somme affidate all'Agente della riscossione a titolo di capitale, dagli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, dalle somme maturate a favore dell'Agente della riscossione, **a titolo di aggio (es. 8%) da calcolare però solo sul capitale e sugli interessi da ritardata iscrizione a ruolo**, dalle eventuali spese maturate a seguito dell'avvio di procedure esecutive, dalle spese di notifica della cartella di pagamento.

**In materia di dilazioni le somme già pagate dai contribuenti ai fini della definizione agevolata, verranno computati soltanto gli importi corrisposti a titolo di capitale e di interessi di ritardata iscrizione a ruolo. Le altre somme versate a titolo di sanzioni, interessi di dilazione, interessi di mora e sanzioni e somme aggiuntive dovute agli enti previdenziali, verranno invece definitivamente acquisite dal concessionario della riscossione senza alcuna possibilità per il contribuente di chiederne il rimborso.**

Il 70% del debito complessivo deve essere comunque pagato entro la fine del 2017. Se si decade dalla definizione il debito residuo non può più essere dilazionato. Ove dilazioni precedentemente concesse risultino già scadute, sarà comunque possibile rottamare gli importi residui; ove, invece, una dilazione di pagamento sia già in corso, al fine di accedere alla definizione agevolata di cui alla normativa in esame sarà necessario provvedere al previo versamento delle rate residue previste per il periodo compreso tra il 1° ottobre e il 31 dicembre 2016. Se al momento della presentazione della domanda di sanatoria i carichi definibili sono oggetto di rateazione vivente, allora la proposizione della stessa determina l'ulteriore effetto della sospensione del pagamento di tutte le rate a decorrere da quelle successive alla data del 31 dicembre 2016 e fino alla data di scadenza della prima o unica rata di pagamento delle somme dovute in sanatoria. Si deve ricordare che, il comma 8 dell'articolo 6 del DL 193/2016, prescrive, per i carichi in rateazione, l'obbligo di pagamento delle rate in scadenza nel periodo tra ottobre e dicembre 2016.

I carichi non inclusi nelle precedenti dilazioni, in essere alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge, possono essere rateizzati se alla data di presentazione della dichiarazione, per la definizione agevolata dei ruoli, sono trascorsi meno di 60 giorni dalla data di notifica della cartella di pagamento, dell'avviso di accertamento esecutivo o dell'avviso di addebito. Si decade dalla rottamazione se non si versa una qualsiasi delle rate, anche per un solo giorno di ritardo, o se il pagamento è insufficiente. Se si versa in ritardo, anche di un solo giorno, una delle rate, si decade dai benefici di legge. Di conseguenza, l'agente della riscossione riprende le attività esecutive per l'intero importo del debito originario e le somme residue non sono più dilazionabili.

L'unica eccezione riguarda l'ipotesi in cui, al momento della presentazione della domanda, non sono decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella o dell'accertamento esecutivo o dell'avviso di addebito. In tale eventualità, è ancora possibile rateizzare il debito, pur dopo la caducazione della rottamazione, poiché il debitore non ha mai avuto prima tale facoltà. La rottamazione dei ruoli consentita anche ai contribuenti decaduti da precedenti piani di dilazione. Per coloro che invece non hanno pagato tutte le rate del piano, ma non è intervenuta la relativa decadenza, l'ammissione alla rottamazione è consentita a patto che siano pagate tutte le rate in scadenza dall'1 ottobre al 31 dicembre 2016. In presenza anche di un solo inadempimento la sanatoria non può ritenersi conclusa; per cui, in linea di principio, si ritiene che il debito iniziale possa rivivere con le integrali sanzioni amministrative ed interessi di mora, con l'aggravante che il carico, per espressa disposizione di legge, non potrà essere oggetto di dilazione ex art. 19 del D.P.R. n. 602/1973.

Non trova applicazione neppure l'istituto del lieve inadempimento che tollera ritardi non superiori a sette giorni e omissioni non superiori al 3% del valore della rata. In questa eventualità, viene meno lo stralcio di sanzioni e interessi e Equitalia riprende le azioni esecutive sospese. Ne consegue che chi ha dilazioni molto ampie, pari a esempio a 6 o 10 anni, dovrà considerare bene la convenienza alla definizione agevolata. Va in proposito ricordato che le dilazioni ordinarie decadono con il mancato pagamento di 8 o 5 rate, a seconda della data di concessione della stessa. Inoltre, se si decade si può sempre essere riammessi versando l'importo delle quote scadute.

Una volta versata la prima o unica rata, per espressa previsione di legge, la rateazione pregressa decade irreversibilmente. **Sono ammessi alla procedura agevolata anche i soggetti che hanno dilazioni in essere o scadute. I primi, però, sono penalizzati, poiché per essere ammessi ai benefici devono pagare le rate in scadenza da ottobre a dicembre 2016.** Per la

rottamazione delle cartelle esattoriali, la legge prevede che, in caso di maggiore rateazione, il contribuente deve pagare le rate dovute sino al 31 dicembre 2016. Per eludere questa norma non si può chiedere al concessionario della riscossione, con una raccomandata r.r., la revoca della rateazione precedentemente richiesta e approvata. Al fine di beneficiare della sanatoria dei ruoli e degli accertamenti esecutivi la norma stabilisce che, per i debitori che hanno dilazioni in corso con Equitalia, l'ammissione è subordinata al regolare pagamento delle rate da dilazione dei ruoli scadenti nel periodo compreso tra l'1 ottobre 2016 e il 31 dicembre 2016, senza alcuna eccezione. Il contribuente dovrà vagliare con attenzione la convenienza e le effettive possibilità di dar corso alla nuova rateizzazione, onde evitare di versare nella situazione di non riuscire a pagare entro i termini e con le modalità previste il *quantum* dovuto e definito in sede di rottamazione dei ruoli.

Se il debitore ha rate scadute pregresse che tuttavia non hanno comportato la decadenza della dilazione occorre fare i conti con le regole di imputazione dei pagamenti, contenute nell'articolo 31 del Dpr n. 600/73. In forza di questa disposizione, i versamenti vengono imputati con precedenza alle quote vecchie. Si sostiene quindi che se si vuole rispettare la suddetta condizione di accesso, è necessario pagare tutti gli importi scaduti e in aggiunta quelli che scadono entro fine anno. Aderendo alla nuova definizione dei ruoli prevista dall'articolo 6 del decreto legge n. 193 del 2016, i contribuenti otterranno infatti anche una riduzione su base proporzionale delle somme esposte in cartella a titolo di aggio o compenso per il servizio di riscossione che dir si voglia. Tutto ciò per la semplice ragione che l'aggio di riscossione è determinato in misura percentuale sulle somme iscritte a ruolo e sui relativi interessi di mora.

Non concorrono invece alla determinazione della base imponibile di calcolo dell'aggio le spese e i diritti di notifica e per le eventuali procedure esecutive intraprese dal concessionario. È pertanto evidente che se per effetto della rottamazione si riducono tali importi anche l'aggio si ridurrà in proporzione. La rottamazione agevola i contribuenti con somme affidate all'agente della riscossione dal 2000 al 2016, che non hanno pagato nulla e non hanno presentato ricorso, nonché i contribuenti con contenzioso in corso con sentenze negative o senza sentenze, che hanno pagato poco o nulla. La definizione fatta da questi contribuenti sarà definitiva, sia nei confronti dell'agente della riscossione per i debiti rottamati, sia nei confronti dell'ente impositore. In pratica, il contribuente che ha perso e, quindi, si trova con le somme affidate all'agente della riscossione, è ammesso alla rottamazione, mentre il contribuente, che ha vinto il ricorso o l'appello contro gli atti del Fisco, è escluso dalla definizione agevolata, non avendo alcuna somma affidata all'agente della riscossione (rileva lo sgravio dell'ufficio esistente al 31 dicembre 2016 e non quello esistente alla data di presentazione della domanda).

Non sono ammessi alla rottamazione i contribuenti con atti di contestazione sanzioni o atti di accertamento, che, avendo avuto sentenze favorevoli, non hanno alcuna somma affidata all'agente della riscossione, Equitalia o riscossione Sicilia che sia. Non sono ammessi alla definizione i contribuenti che, dopo avere ricevuto accertamenti esecutivi, magari per dimenticanza degli uffici impositori, agenzia delle Entrate, Inps o altri, non hanno ancora avuto affidate le somme all'agente della riscossione (mancanza di affidamento a titolo provvisorio in presenza di ricorso in CTP). In questi casi, è poco ortodosso che gli stessi contribuenti, se intendono avvalersi della rottamazione, segnalino la "*dimenticanza*", con una semplice lettera, agli uffici della riscossione e agli stessi uffici dell'agenzia delle Entrate o dell'Inps.

Anche il concetto di "*affidamento*", utilizzato dalla norma per determinare il perimetro dei carichi suscettibili di definizione, è fonte di perplessità perché totalmente sottratto al comportamento del contribuente e rimesso integralmente alla solerzia ed efficienza dei singoli enti impositori. Essi devono procedere all'affidamento dei carichi all'Agente della Riscossione in riferimento alle posizioni maggiormente datate indipendentemente dalla data di eventuali istanze di sollecito degli affidamenti da parte dei contribuenti, al fine di evitare discriminazioni dei contribuenti e una anomala gestione delle scadenze ordinariamente previste per l'attività di riscossione. La parità non è rispettata nei casi di contribuenti che hanno ricevuto avvisi bonari e stanno pagando il debito con l'agenzia delle Entrate in modo rateale. Questi contribuenti, non avendo somme affidate all'agente della riscossione, sono esclusi dalla rottamazione e devono continuare a pagare il debito, con sanzioni e interessi. La stessa esclusione riguarda i contribuenti che hanno pagamenti rateali con l'Inps. Sono invece agevolati i contribuenti che,

dopo avere ricevuto l'avviso bonario del Fisco o l'avviso di addebito dell'Inps, non hanno pagato nulla e hanno avuto le somme affidate all'agente della riscossione, per imposte, contributi, sanzioni, interessi, aggi e spese.

L'accesso alla definizione agevolata per i debiti di natura previdenziale permette il rilascio da parte dell'ente previdenziale di un DURC positivo.

Se il contribuente, nelle more del giudizio, ha pagato tutto o parte dell'importo richiesto, le somme versate a titolo di sanzioni e interessi di mora e dilazione non sono in alcun modo ripetibili. Così, se si è impugnata una cartella di pagamento e si è versato l'intero importo iscritto a ruolo, la rottamazione non presenta alcuna convenienza. Mentre la possibilità di rottamare i ruoli scatterà in automatico e nei soli limiti previsti dal decreto, per le ingiunzioni fiscali saranno i singoli enti a stabilire se e in che misura aderire. Ogni amministrazione, in altri termini, potrà discrezionalmente circoscrivere la portata della rottamazione sia sul piano oggettivo che su quello temporale. Per i ruoli affidati a Equitalia dal 2000 al 2016 compreso, la possibilità di aderire è prevista ex lege.

Entro il 31 marzo 2017 i contribuenti interessati potranno presentare la domanda di definizione agevolata, pagando solamente capitale, interessi legali e aggio e non sanzioni e interessi moratori. La definizione può avvenire mediante pagamento dilazionato in massimo 5 rate: le prime 3 (pari al 70% del dovuto) scadenti nel 2017 (luglio, settembre e novembre) e le restanti 2 rate (pari al 30% del dovuto) scadenti nel 2018 (aprile e settembre). Per le entrate riscosse mediante ingiunzione fiscale, saranno gli enti creditori a decidere quali pendenze possano essere regolarizzate e con quali tempi e modalità. A tal fine, dovranno approvare una deliberazione ad hoc entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto. Tali provvedimenti, che dovranno essere pubblicati sui siti internet degli enti stessi, definiranno anche il numero di rate e la relativa scadenza, che non potrà superare il 30 settembre 2018.

Non è possibile per i contribuenti che abbiano utilizzato i sistemi deflattivi del contenzioso (accertamento con adesione e conciliazione) definire le pendenze con il fisco (le somme, infatti, non vengono affidate all'Agente per la riscossione). Analoghe considerazioni valgono anche per quei contribuenti che, prestando acquiescenza, abbiano definito ratealmente la pretesa tributaria. Altro problema è se l'impegno a rinunciare sia irrevocabile. Tale distinzione ha un'importanza rilevante poiché, se la rinuncia si perfezionasse con la sola presentazione della dichiarazione di voler definire i ruoli, ovvero se l'impegno alla rinuncia fosse irrevocabile, nel caso in cui l'Agente della riscossione comunicasse il diniego alla

definizione, il contribuente non potrebbe più coltivare il contenzioso in essere (e la pretesa contenuta nei ruoli impugnati diventerebbe definitiva). Diversamente, il ritenere che la rinuncia al ricorso si realizza solo al perfezionamento della definizione (e qui si può discutere se tale momento si verifica con la comunicazione di cui al comma 3 ovvero al momento del pagamento della prima e/o unica rata), permetterebbe al contribuente, in caso di diniego della definizione, o di tempestiva rinuncia alla stessa, di coltivare il contenzioso pendente.

11 gennaio 2017

Isabella Buscema