

ROTTAMAZIONE DEI RUOLI Arrivano i chiarimenti delle Entrate

di **Gianfranco Antico**

Con la circolare n.2/E dell'8 marzo 2017, le Entrate hanno fornito gli attesi chiarimenti (peraltro già preannunciati nel corso di Telefisco 2017) in ordine alla cd. rottamazione dei ruoli, in ordine ai carichi affidati agli Agenti della Riscossione dalla stessa Agenzia delle Entrate.

In questo dossier, a pochi giorni dalla scadenza del termine per accedere alla definizione (salvo proroghe), vogliamo offrire al Lettore una guida ragionata (normativa e di prassi), che possa indirizzare le scelte da effettuare.

LA ROTTAMAZIONE AGEVOLATA

Come è noto, l'art. 6, del D.L. n.193 del 22 ottobre 2016, convertito, con modificazioni, in L. n.225 del 1 dicembre 2016, consente la definizione agevolata dei carichi affidati agli Agenti della riscossione negli anni compresi tra il 2000 e il 2016.

Rottamazione agevolata

Carichi affidati, cioè trasmessi all'ADR e usciti dalla disponibilità dell'ADE, pur se consegnati il 10 gennaio 2017 (C.M.n.2/2017)	→	Negli anni compresi tra il 2000 e il 2016
Definizione agevolata	→	Anche del “ <i>il singolo carico iscritto a ruolo o affidato</i> ”, cioè la singola partita iscritta a ruolo o affidata.

<p>Definizione di partita di ruolo (C.M.n.2/2017)</p>	<p>→</p> <ul style="list-style-type: none"> - Per ogni ruolo è esposto il numero di “<i>partite</i>” in esso contenute. Il ruolo è quindi composto da una pluralità di “<i>partite</i>”; - per singolo carico deve intendersi la singola partita di ruolo. La “<i>partita</i>” costituisce dunque l’unità non frazionabile di riferimento per la definizione. Non è possibile, invece, definire parzialmente la “<i>partita</i>”, di norma composta da più “<i>articoli di ruolo</i>”, vale a dire i codici di ogni componente del credito recato dalla “<i>partita</i>”.
---	---

<p>L’esempio della C.M. n. 2/2017</p>	<p>→ Non sono definibili parzialmente i tributi (ad esempio, imposte dirette, IVA ed IRAP contenuti nella stessa “<i>partita</i>”), sanzioni, interessi, ecc.]</p>
---------------------------------------	--

<p>C.M. n. 2/2017</p>	<p>→ <i>“Per fruire dei benefici della definizione occorre pagare tutti gli importi compresi nel “carico” (da intendersi come “partita”), oltre alle correlate somme maturate a favore dell’Agente della riscossione, al netto solo di sanzioni e interessi di mora”.</i></p>
-----------------------	---

La norma introdotta prevede la possibilità per i debitori di estinguere il debito, provvedendo al pagamento – integrale o dilazionato - del capitale, degli interessi nonché dell’aggio proporzionalmente dovuto e delle spese dovute all’Agente della Riscossione per le procedure esecutive e per la notifica degli atti di riscossione. Non sono dovuti, invece, le sanzioni amministrative-pecuniarie e gli interessi di mora¹.

<p>Non dovuti</p>	<p>→</p> <ul style="list-style-type: none"> Sanzioni Interessi di mora Interessi di dilazione
-------------------	--

<p>Dovuti</p>	<p>→</p> <ul style="list-style-type: none"> Capitale Interessi per ritardata iscrizione a ruolo Aggio esattoriale
---------------	--

¹ Cioè gli interessi decorrenti dal 60’ giorno successivo alla notifica della cartella, ex art.30, c. 1, del D.P.R. n. 602/73.

Ricordiamo che, con le modifiche introdotte in sede di Commissione Bilancio e Finanze, e approvate dalla Camera lo scorso 16 novembre 2016, la sanatoria è stata estesa agli avvisi di accertamento esecutivi e agli avvisi di addebito in materia di Inps. Come precisato al punto 2.1. della circolare n.2/2017, sono rottamabili *“anche i carichi recanti solo sanzioni pecuniarie amministrativo-tributarie. In tali ipotesi, per poter beneficiare della definizione agevolata relativamente a tale tipologia di carichi, il debitore è tenuto al pagamento delle sole somme di cui alla lett. b) del comma 1 spettanti all’Agente della riscossione. Nei casi residuali in cui non risultasse dovuto alcun importo neppure all’Agente riscossione, il debitore, per avvalersi efficacemente della definizione, deve comunque effettuare una specifica manifestazione di volontà in tal senso e, a tal fine, attivarsi presentando entro il 31 marzo 2017 la dichiarazione di adesione all’Agente della riscossione”*.

Entro il 28
febbraio 2017

→

L’agente della riscossione avvisa i debitori dei carichi affidati nel 2016, per i quali alla data del 31 dicembre 2016 risulta non ancora notificata la cartella, o inviata l’informazione di presa in carico relativa agli accertamenti esecutivi o agli avvisi di addebito Inps.

Il comma 3, del citato articolo 6, assegna all’Agente della riscossione il compito di comunicare, ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di sanatoria, l’ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse.

Per effetto delle modifiche apportate in sede emendativa, la comunicazione dell’agente della riscossione ai debitori che hanno presentato la dichiarazione, dell’ammontare complessivo delle somme dovute e delle singole rate e del giorno e mese di scadenza di ciascuna di esse, avverrà entro il 31 maggio 2017.

Come rilevato dalle Entrate nella circolare n.2/2017, non si può beneficiare degli effetti della definizione agevolata, se i relativi carichi non sono stati affidati entro il 31 dicembre 2016.

L’esempio delle Entrate: non possono beneficiare della definizione, se i carichi non sono stati affidati entro il 31 dicembre 2016

I destinatari di comunicazioni degli esiti dell’attività di liquidazione della dichiarazione dei redditi ai sensi degli artt. 36-bis del D.P.R. n.600/73, e 54-bis del D.P.R.n.633/72

I destinatari di comunicazioni a seguito di controllo formale ai sensi dell’art. 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973.

E' necessario, quindi, l'affidamento al 31 dicembre 2016.

La manifestazione di volontà del debitore

Il comma 2, dell'art.6, dispone che, ai fini della definizione, il debitore manifesta all'agente della riscossione la sua volontà di avvalersene, rendendo, entro il 31 marzo 2017, apposita dichiarazione, con le modalità e in conformità alla modulistica che lo stesso Agente della riscossione pubblica sul proprio sito internet.

Entro il 31
marzo 2017

→ Dichiarazione di rottamazione

Entro la stessa data – 31 marzo 2017 - potrà essere integrata la dichiarazione presentata prima di tale data.

In tale dichiarazione il debitore indica altresì il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento, entro il limite massimo previsto, nonché la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi.

Come rilevato nel corso di Telefisco 2017, *“In ipotesi di definizione agevolata di una pluralità di carichi compresi in una stessa cartella per la quale è stata avviata una procedura di recupero coattivo, le spese relative a tale procedura vengono imputate ai singoli carichi in proporzione al rispettivo ammontare”*.

La sospensione delle procedure esecutive

Così come previsto dal comma 5, dell'art.6, del D.L.n.193/2016, la presentazione della dichiarazione di adesione determina la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi che sono oggetto di tale dichiarazione. Sono, altresì, sospesi, per i carichi oggetto di domanda di definizione, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere relativamente alle rate di tali dilazioni in scadenza in data successiva al 31 dicembre 2016.

L'agente della riscossione, relativamente ai carichi definibili, non può avviare nuove azioni esecutive ovvero iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche.

Sono, tuttavia, fatti salvi i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione.

Inoltre, l'agente non può proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, purchè non si sia ancora tenuto il primo incanto con esito positivo ovvero non sia stata presentata istanza di assegnazione ovvero non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

Tuttavia, come rilevato nel corso di Telefisco 2017, “ ...se, all’atto della presentazione della dichiarazione, il terzo pignorato ha già iniziato ad effettuare i versamenti ovvero è già stata presentata istanza di assegnazione al giudice, non ricorrono i presupposti per l’interruzione della procedura esecutiva”.

Le modalità di pagamento

Entro il 31 maggio 2017, l’Agente della riscossione comunica al debitore che ha presentato la dichiarazione di adesione alla definizione l’importo da pagare e, in caso di richiesta di rateazione, l’importo e la scadenza delle singole rate.

Fermo restando la possibilità di pagare integralmente quanto dovuto, il Legislatore ha previsto la possibilità del pagamento rateale : 5, di pari importo (3 rate nel 2017, con scadenza a luglio, settembre e novembre, e 2 nel 2018, con scadenza aprile e settembre).

Modalità di pagamento	
Pagamento integrale	
Pagamento rateale: 5 rate di pari importo	
Le prime 3 rate nel 2017	Scadenza luglio, settembre e novembre
Le ultime 2 rate nel 2018	Scadenza aprile e settembre

Resta fermo che il 70% delle somme complessivamente dovute deve essere versato nell’anno 2017 e il restante 30% nell’anno 2018.

Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato:

- mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione resa;
- mediante bollettini precompilati, che l’agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione delle somme da pagare, se il debitore non ha richiesto di eseguire il versamento con domiciliazione bancaria;
- presso gli sportelli dell’agente della riscossione.

La rottamazione delle dilazioni

Sono rottamabili le dilazioni scadute, in corso o riammessi. Occorre comunque tenere conto che il provvedimento (art. 6 c. 8) se da una parte concede la facoltà di definizione anche ai debitori che hanno già pagato parzialmente, anche a seguito di provvedimenti di dilazione, le somme dovute relativamente ai carichi rottamabili, dall’altra parte la sottopone alla condizione di adempimento, rispetto ai piani rateali in essere, di tutti i versamenti con scadenza dall’1 ottobre al 31 dicembre 2016. In tal caso:

www.commercialistatelematico.com

E’ vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

- per determinare l'ammontare delle somme oggetto di definizione, si tiene conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale e interessi inclusi nei carichi affidati, nonché, di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e delle spese di notifica della cartella di pagamento;
- restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni incluse nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora e di sanzioni e somme aggiuntive previdenziali;
- il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute ai fini della definizione determina, limitatamente ai carichi definibili, la revoca automatica dell'eventuale dilazione ancora in essere precedentemente accordata dall'agente della riscossione.

Nel corso di Telefisco 2017, Equitalia ha precisato che:

- *“... non può essere computato ai predetti fini quanto versato a titolo di sanzioni, che, come previsto dalla lettera b) del citato comma 8 dell'art. 6, resta definitivamente acquisito. Tale principio vale con riferimento a tutti i pagamenti parziali effettuati, sia in adempimento ad un piano di rateizzazione, sia genericamente a titolo di acconto. L'art. 6, comma 8, del DL n. 193/2016, infatti, reca una disciplina che si applica testualmente a tutti i pagamenti parziali, a prescindere dal titolo per il quale gli stessi sono stati effettuati”;*
- *“l'obbligo di pagamento delle rate con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016 si riferisce soltanto alle rateizzazioni in essere alla data di entrata in vigore del DL n. 193/2016, vale a dire alla data del 24 ottobre 2016”.*

Secondo quanto indicato nel comma 9, il debitore, se per effetto dei pagamenti parziali già effettuati, computati con le modalità ivi indicate, ha già integralmente corrisposto quanto dovuto, per beneficiare degli effetti della definizione deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi, non potendo usufruirne automaticamente.

Sul punto, nel corso di Telefisco 2017, è stato chiarito che:

- *“In caso di adesione alla definizione soltanto per alcuni dei carichi compresi in un precedente piano di dilazione, è opportuno che il debitore si rechi presso gli sportelli di Equitalia al fine di ottenere l'aggiornamento dell'importo da versare per le singole rate, al netto dei carichi oggetto di definizione, per i quali – ai sensi dell'art. 6, comma 5, del DL n. 193/2016 - le rate in scadenza in data successiva al 31 dicembre 2016 restano sospese fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute per la definizione”;*
- *“Il debitore che aderisce alla definizione agevolata deve corrispondere l'aggio relativo alle sole somme affidate all'agente della riscossione a titolo di*

capitale e interessi, vale a dire agli importi che lo stesso debitore deve versare per ottenere l'estinzione del debito a titolo di sanzioni e interessi di mora. L'aggio non è invece dovuto sulle sanzioni".

Le Entrate, sull'argomento, con la circolare n. 2/2016, dopo aver rilevato ancora una volta, che il comma 8 dell'articolo 6 ammette alla definizione agevolata anche i debiti oggetto di piani rateali in essere alla data di entrata in vigore della norma purché risultino adempiti i versamenti con scadenza fino al 31 dicembre 2016, rileva che il medesimo articolo, al comma 5, dispone che, a seguito della presentazione della dichiarazione di adesione, i pagamenti relativi alle rate con scadenza successiva al 31 dicembre 2016 sono sospesi fino a luglio 2017.

Pertanto, osservano le Entrate, a tale data:

"1. se il debitore avrà correttamente effettuato il pagamento della prima o unica rata, si determinerà la revoca automatica della dilazione precedentemente accordata e ancora in essere, in base a quanto stabilito dalla lett. c) del predetto comma 8;

2. se il debitore non avrà correttamente effettuato il pagamento in unica soluzione o della prima rata, si determinerà l'inefficacia della definizione e il debito, a norma del comma 4 dell'art. 6, non potrà essere oggetto di un nuovo provvedimento di rateizzazione da parte dell'Agente della riscossione. Il debitore potrà, tuttavia, riprendere - sempre a luglio - i versamenti relativi alla precedente dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016 in quanto non oggetto di revoca automatica".

Invece, in ordine *"alle ipotesi di mancato, insufficiente o tardivo pagamento di una delle rate diverse dalla prima, ugualmente si determinerà l'inefficacia della definizione e il debito non potrà essere oggetto di un nuovo provvedimento di rateizzazione da parte dell'Agente della riscossione. In tal caso però il debitore non potrà neppure riprendere i versamenti relativi alla precedente dilazione in quanto la stessa è stata automaticamente revocata in conseguenza del pagamento della prima rata".*

I carichi esclusi dalla definizione

Il comma 10, dell'articolo 6, esclude dalla definizione i carichi affidati agli agenti della riscossione recanti:

- a) le risorse proprie tradizionali (dazi doganali, contributi derivanti dall'imposizione di diritti alla produzione dello zucchero e dell'isoglucosio, nonché dell'Iva armonizzata UE e l'Iva riscossa all'importazione);
- b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato;

- c) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
- d) le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- e) le sanzioni amministrative per violazioni al Codice della strada. Precisa, tuttavia, il successivo comma 11 che per le sanzioni relative alle violazioni al Codice della strada, le disposizioni agevolative si applicano agli interessi sulle sanzioni amministrative, ivi compresi gli interessi per ritardato pagamento delle somme dovute
- e-bis) le altre sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti dagli enti previdenziali.

Rileva la circolare n.2/2017, che *“Sebbene non espressamente annoverati tra i carichi esclusi, devono ritenersi tali anche i carichi emessi per il recupero di crediti tributari sorti in uno Stato membro dell’Unione Europea, in uno Stato estero aderente alla Convenzione OCSE/CoE o in uno Stato estero con cui l’Italia ha stipulato una convenzione bilaterale in materia di assistenza alla riscossione”*.

La circolare n.2/2017, si sofferma, altresì, sulle sanzioni amministrative non tributarie escluse dalla rottamazione, fornendo un importante principio, cui hanno fatto seguiti degli esempi concreti: *“ non sono definibili le sanzioni amministrative che non appartengono alla giurisdizione tributaria come circoscritta dalla Corte costituzionale”*.

Non definibilità delle sanzioni amministrative non appartenenti alla giurisdizione tributaria come individuata dalla Corte Costituzionale

Non definibili	→	Le sanzioni ai sensi dei commi 3 e 5 dell’art. 3 del decreto-legge 22 febbraio 2002, n. 12, convertito con modificazioni, dalla legge 23 aprile 2002, n. 73, relative all’impiego di lavoratori subordinati senza preventiva comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro da parte del datore di lavoro privato
Non definibili	→	Le sanzioni nei confronti dei soggetti pubblici o privati che abbiano irregolarmente conferito incarichi a dipendenti pubblici

Non definibili	→ Le sanzioni applicabili alle violazioni di cui agli artt. 7-bis e 39 del D.Lgs.m.241/97 (sanzioni irrogate ai soggetti abilitati a prestare assistenza fiscale nonché agli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni), qualora il relativo procedimento di contestazione e irrogazione si sia svolto in base alla normativa previgente alle modifiche decorrenti dal 1° gennaio 2007.
----------------	--

Il discarico delle somme

Il comma 12, dell'articolo 6 in esame, prevede che, a seguito del pagamento delle somme l'agente della riscossione è automaticamente discaricato dell'importo residuo. Al fine di consentire agli enti creditori di eliminare dalle proprie scritture patrimoniali i crediti corrispondenti alle quote discaricate, lo stesso agente della riscossione trasmette, anche in via telematica, a ciascun ente interessato, entro il 30 giugno 2019, l'elenco dei debitori che hanno esercitato la facoltà di definizione e dei codici tributo per i quali è stato effettuato il versamento.

La rinuncia ai giudizi pendenti

Come abbiamo visto, l'art. 6, c. 2, del D.L. n. 193/2016, prevede che, in pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, il contribuente/debitore (in sede di dichiarazione) debba assumere l'impegno di rinunciare ai giudizi pendenti.

Nel nostro ordinamento tributario, la rinuncia al ricorso è specificatamente disciplinata dall'art. 44 D.Lgs. n. 546/1992, come ultimamente modificato dall'art. 9, c. 1, lett. p, del D.Lgs. n. 156 del 24 settembre 2015.

Nell'attuale rottamazione, così come disciplinata, il debitore non rinuncia ai soli atti del processo ma all'intera azione.

Sempre in ordine al contenuto dell'istanza, va ricordato che, sebbene la norma tributaria non lo preveda espressamente, la rinuncia non deve essere soggetta ad alcun genere di riserve o condizioni, dovendo invece manifestare una volontà univoca e definitiva.

L'impegno a rinunciare ai giudizi presente nel D.L. n. 193/2016 è cosa diversa rispetto a quanto sacramentato nell'art. 44, del D.Lgs. n. 546/92. Oltretutto, allo stato della norma, il contribuente/debitore assume un impegno in una dichiarazione stragiudiziale, rivolta all'Agente della riscossione, che in molte ipotesi può essere estraneo al giudizio. Comunque, al di là del valore di tale dichiarazione, resta fermo che occorre assumere detto impegno.

L'impegno a rinunciare

C.M.n.2/2017	→ <i>“qualora il debitore irregolarmente abbia omesso di assumere formalmente l'impegno a rinunciare al giudizio nella dichiarazione di adesione alla definizione, ma provveda al pagamento di quanto necessario ai fini del perfezionamento della stessa, si produce parimenti la causa di estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, sempreché il carico definito abbia ad oggetto l'intero valore in contestazione”.</i>
C.M.2/2017, di conferma a quanto già espresso nel corso di Telefisco 2017	→ <i>“l'impegno a rinunciare in commento non corrisponda strettamente alla rinuncia al ricorso di cui all'art. 44 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. Ciò che assume rilevanza sostanziale ed oggettiva è il perfezionamento della definizione agevolata mediante il tempestivo ed integrale versamento del complessivo importo dovuto. L'efficace definizione rileva negli eventuali giudizi pendenti in cui sono parti l'Agente della riscossione o l'ufficio o entrambi, facendo cessare integralmente la materia del contendere qualora il carico definito riguardi l'intera pretesa oggetto di controversia, ovvero superando gli effetti della pronuncia giurisdizionale eventualmente emessa. In sintesi, gli effetti che il perfezionamento della definizione agevolata produce di norma prevalgono sugli esiti di eventuali giudizi”.</i>

E come precisato sempre dalle Entrate nel corso di Telefisco 2017, nel caso in cui l'Agente della riscossione abbia un carico già oggetto di un provvedimento di annullamento, *“si ritiene ammessa l'adesione del debitore anche nell'ipotesi descritta ... qualora ne abbia interesse, che può derivare essenzialmente dalla circostanza che si tratta di una sentenza non definitiva che potrebbe essere riformata a seguito di impugnazione. Al riguardo non va trascurato che la definizione agevolata presuppone la rinuncia del debitore ai giudizi e quindi anche agli effetti delle eventuali pronunce giurisdizionali emesse. Nell'ipotesi di cui al quesito, il perfezionamento della definizione agevolata riguardante l'intera pretesa oggetto di lite (ad esempio, ruolo effettuato a seguito di liquidazione e*

controllo formale delle dichiarazioni dei redditi, ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600) fa venire meno l'interesse della parte pubblica alla prosecuzione della controversia ovvero costituisce una causa di cessazione della materia del contendere qualora la sentenza favorevole al debitore sia stata impugnata. La cessazione della materia del contendere, come prevede il comma 3 dell'art. 46 del d.lgs. n. 546 del 1992, comporta che "Nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge le spese del giudizio estinto restano a carico della parte che le ha anticipate". Più in generale, si ritiene che gli effetti della definizione agevolata di norma prevalgono sugli esiti degli eventuali giudizi".

Interesse alla decisione nel merito

C.M. n. 2/2017: Riscossione frazionata

"L'interesse delle parti alla prosecuzione e alla decisione nel merito della controversia riguarda la frazione della pretesa che non è stata definita. Più precisamente, qualora l'esito definitivo del giudizio sia favorevole al contribuente, non vi sarà alcuna ulteriore riscossione né, al contempo, alcuna restituzione di quanto versato in sede di definizione agevolata, i cui effetti sono intangibili. Qualora invece l'esito del giudizio sia sfavorevole al contribuente, vi sarà la riscossione del residuo terzo di tributi e correlati interessi e sanzioni amministrative, atteso che il debito relativo alle sanzioni comprese nel carico dei 2/3 è stato estinto mediante definizione agevolata".

C.M. n. 2/2017: soccombenza parziale - il perfezionamento della definizione agevolata produce l'effetto di estinguere il complessivo debito recato dai carichi affidati, senza possibilità di restituzione, mentre la controversia prosegue

"ad esempio, in caso di controversia pendente in Cassazione a seguito di impugnazione della sentenza della Commissione tributaria regionale di parziale annullamento (poniamo nella misura del 30% della maggiore imposta accertata e contestata dal contribuente), dell'avviso di accertamento, pronuncia impugnata sia dall'Agenzia delle entrate sia dal contribuente, la riscossione provvisoria, ai sensi della lett.c) del comma 2 dell'art.68 del Dlgs n.546 del 1992 e del comma 1 dell'art.19 del D.Lgs n.472 del 1997, è pari all'intero importo di tributi, sanzioni ed interessi determinati nella sentenza, pari - in questo esempio - al 70% dei tributi e correlati accessori in contestazione".

Gli estensori del documento di prassi appena pubblicato prendono atto che il

Legislatore non ha previsto alcuna sospensione dei termini processuali e dei giudizi potenzialmente interessati dalla definizione agevolata, con la conseguenza che potrebbe verificarsi l'ipotesi che venga emessa una pronuncia esecutiva prima della presentazione della dichiarazione di adesione alla definizione agevolata o nel periodo intercorrente tra la presentazione della dichiarazione e il perfezionamento della definizione.

In relazione all'esecuzione della sentenza favorevole al contribuente, pur se il comma 2 dell'articolo 68 del D.lgs. n. 546 del 1992 prevede l'esecuzione in 90 giorni, a causa dei tempi richiesti per l'esecuzione di una sentenza provvisoriamente esecutiva può dunque accadere che l'Agente della riscossione abbia un carico già oggetto di un provvedimento giurisdizionale di annullamento, a seguito del quale non è stato effettuato lo sgravio. *“A tale riguardo, considerato che la definizione agevolata concerne i crediti che l'Agente della riscossione ha in carico, si ritiene ammessa l'adesione del debitore anche nelle ipotesi innanzi prospettate qualora ne abbia interesse, che può derivargli essenzialmente dalla circostanza che si tratta di una sentenza non definitiva che potrebbe essere riformata a seguito di impugnazione. A tal proposito, non va trascurato, infatti, che il procedimento della definizione agevolata presuppone la rinuncia del debitore al contenzioso - con le precisazioni prima indicate - e quindi anche agli effetti delle eventuali pronunce giurisdizionali emesse”*.

Richieste di rinvio della trattazione delle controversie

In ordine alle richieste di rinvio della trattazione della controversia, nell'ipotesi in cui il carico definito abbia ad oggetto l'intero valore in contestazione, qualora il contribuente dichiari di aver aderito alla definizione agevolata e chieda un rinvio della trattazione della controversia, *“l'Ufficio di norma non è opportuno che si opponga, salvo che la richiesta risulti dilatoria, come nei seguenti esempi:*

- *il carico oggetto della controversia tributaria pendente non rientra tra quelli per i quali è possibile la definizione;*
- *l'udienza per la trattazione è fissata in una data successiva rispetto al termine entro il quale il contribuente è tenuto a presentare la dichiarazione di cui al comma 2 dell'art. 6 e non viene documentata la presentazione;*
- *la dichiarazione è già stata presentata e l'udienza per la trattazione è fissata in una data successiva rispetto al termine entro il quale il contribuente è tenuto al pagamento in un'unica soluzione o, in caso di opzione per il pagamento rateale, qualora il contribuente non risulti in regola con i pagamenti”*.

L'inefficacia dell'adesione

Il mancato ovvero insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme, determina l'inefficacia della definizione e secondo quanto disposto dal comma 4, dell'articolo 6, riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione inefficace. Nè come rilevato da Equitalia, nel corso di Telefisco 2017, *“la semplice presentazione della dichiarazione, né il versamento della sola prima rata delle somme dovute sono sufficienti a perfezionare la definizione. Infatti, il comma 1 dell'art. 6 del DL n. 193/2016 prevede che l'abbattimento delle sanzioni comprese nei carichi definiti e degli interessi di mora sia condizionato al pagamento integrale del capitale e degli interessi compresi nei carichi, del relativo aggio, delle spese esecutive e dei diritti di notifica... La definizione agevolata, pertanto, è efficace esclusivamente se tutte le somme dovute - e non soltanto quelle comprese nell'eventuale prima rata - sono tempestivamente versate”*.

Principi sostanzialmente confermati dalle entrate nella circolare n. 2/2017.

Perfezionamento della definizione agevolata

C.M. 2/2017	→	<i>“La definizione si perfeziona non con la presentazione della dichiarazione o con il versamento della prima rata (in caso di opzione per il pagamento rateale), ma con il pagamento integrale e tempestivo delle somme dovute”</i> .
C.M. 2/2017	→	<i>“Qualora il debitore, per effetto di precedenti pagamenti parziali dei carichi, avesse già integralmente corrisposto quanto sufficiente per perfezionare la definizione agevolata, al fine di beneficiare dei relativi effetti è tenuto comunque a presentare all'Agente della riscossione la dichiarazione di cui al comma 2 dell'art. 6. In tale ipotesi, risultando già comunque versato quanto dovuto nella misura stabilita dalla definizione agevolata in forza dei pregressi pagamenti parziali, il perfezionamento si ha con la presentazione della dichiarazione”</i> .

I versamenti comunque effettuati sono acquisiti dall'Erario a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'affidamento del carico e non determinano l'estinzione del debito residuo, di cui l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero e (cosa di rilievo da tenere in debito conto) il pagamento non può più essere rateizzato ai sensi dell'art.19 del D.P.R. n. 602/73 (il

comma 6 prevede, inoltre, che, ai pagamenti dilazionati delle somme oggetto di definizione non si applicano le ordinarie disposizioni per la dilazione delle somme iscritte a ruolo, di cui all'art. 19 del D.P.R. n. 602/73). Tuttavia, in sede di emendamento approvato alla Camera, è stato previsto che, limitatamente ai carichi non inclusi in precedenti piani di dilazione, in essere alla data di entrata in vigore della legge di conversione, la preclusione non opera se, alla data di presentazione della domanda di adesione, erano trascorsi meno di 60 giorni dalla data di notifica della cartella ovvero dell'invio dell'informazione di presa in carico relativa agli accertamenti esecutivi o agli avvisi di addebito Inps.

LA PREDEDUCIBILITÀ DEI CREDITI PER LA ROTTAMAZIONE DEI RUOLI

Il comma 13, dell'articolo 6, del D.L. n. 193/2016 prevede espressamente che “*Alle somme occorrenti per aderire alla definizione di cui al comma 1, che sono oggetto di procedura concorsuale, nonché in tutte le procedure di composizione negoziata della crisi d'impresa previste dal regio decreto 16 marzo 1942, n.267, si applica la disciplina dei crediti prededucibili di cui agli articoli 111 e 111-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267*”, così che il costo della sanatoria è una spesa ex art. 111, c. 1, n. 1, della Legge fallimentare, assolto con il ricavato della liquidazione dell'attivo, prima del riparto tra gli ulteriori creditori, privilegiati o chirografari, sovvertendo, così, l'ordine di soddisfazione dei creditori.

Se il provvedimento consente la rottamazione delle cartelle anche nell'ambito delle procedure concorsuali, resta fermo che occorre valutare sia la legittimazione ad agire ed i relativi presupposti autorizzativi che la valutazione sulla convenienza della scelta.

Evidenziamo che, nella stesura definitiva del provvedimento, sono stati altresì compresi espressamente nella definizione agevolata i carichi affidati agli Agenti della riscossione che rientrano nei procedimenti di composizione della crisi da sovraindebitamento e di liquidazione del patrimonio, di cui al capo II, sezione prima, della L.n.3/2012.

Nelle proposte di accordo o del piano del consumatore, presentate ai sensi dell'art. 6, c. 1, della citata legge n.3/2012, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni, gli interessi di mora, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'art. 27, c. 1, del D.Lgs. n. 46/99 (sanzioni e somme aggiuntive dovute sui crediti previdenziali), provvedendo al pagamento del debito, anche falcidiato, nelle modalità e nei tempi eventualmente previsti nel decreto di omologazione dell'accordo o del piano del consumatore.

LA RILEVANZA DELLA
ROTTAMAZIONE AI FINI DEL DURC

Con il messaggio n.824 del 24 febbraio 2017, l'INPS ha fornito delle importanti indicazioni in ordine al rapporto fra definizione agevolata e attestazione della regolarità contributiva.

L'Inps, preso atto che il procedimento delineato dalla norma prevede il perfezionamento della definizione agevolata solo con il versamento delle somme dovute in unica soluzione ovvero con il pagamento della prima rata nelle ipotesi di adempimento in modalità rateale, e considerato che il legislatore ha limitato gli effetti sospensivi della dichiarazione per la definizione agevolata esclusivamente alla possibilità di procedere esecutivamente per il recupero da parte degli Agenti della Riscossione, ha *“ritenuto di non rinvenire nella fattispecie gli elementi che consentono di far rientrare tale sospensione nell'alveo di quanto disposto con il predetto art. 3, comma 2, lett. b) del d.m. 30 gennaio 2015”*.

Peraltro, prosegue il messaggio dell'INPS, *“la presentazione della dichiarazione per accedere al beneficio costituisce una manifestazione di intenti con la quale il contribuente dichiara di volersi avvalere della definizione agevolata e come tale non può essere considerata quale atto idoneo a consentire agli Istituti l'attestazione della regolarità contributiva per tutto il periodo intercorrente tra la data di presentazione della stessa e quella in cui, a seguito della comunicazione dell'importo da pagare nella misura stabilita dall'art. 6, comma 1, lett. a) e b), il contribuente sarà in concreto ammesso alla definizione agevolata. Soltanto a quel momento, posto che solo con il corretto adempimento si produrrà l'effetto estintivo del debito, qualora il contribuente vi provveda mediante rateazione, la fattispecie potrà consentire l'attestazione della regolarità sin dal pagamento della prima rata, al pari di quanto previsto per le rateazioni contemplate nella previsione di cui all'art. 3, comma 2, lett. a) del decreto ministeriale 30 gennaio 2015 che stabilisce che la regolarità sussiste in caso di “rateizzazioni concesse dall'INPS, dall'INAIL o dalle Casse edili ovvero dagli Agenti della riscossione sulla base delle disposizioni di legge e dei rispettivi regolamenti”*.

Conclude la nota dell'Inps, evidenziando che, *“con il perfezionamento del procedimento della cd. rottamazione, e quindi con il pagamento delle somme dovute comunicate dall'Agente, il contribuente, accedendo al beneficio di cui all'art. 6, comma 1, potrà ritenere definitivamente concluso, con riguardo alle esposizioni debitorie comprese nelle cartelle di pagamento e, per l'Istituto, anche negli avvisi di addebito oggetto dell'istanza, ogni adempimento nei confronti degli enti impositori”*.

Resta fermo che, relativamente ai crediti per i quali, alla data di entrata in vigore del decreto legge sulla rottamazione, *“risultava già attivata una rateazione presso gli*

Agenti della Riscossione, continua ad essere riconosciuta la regolarità contributiva fino a eventuale revoca della dilazione concessa”.

13 marzo 2017
Gianfranco Antico