

INDICE

PARTE I - ROTTAMAZIONE RUOLI	<i>pag. 4</i>
La rottamazione dei ruoli si allarga	<i>di Andrea Bongi pag. 4</i>
L'ambito applicativo della rottamazione	<i>di Fabrizio Giovanni Poggiani pag. 6</i>
L'accesso, le tempestiche e gli effetti della richiesta	<i>di Fabrizio G. Poggiani pag. 11</i>
Gli "sconti" ottenibili esempi e casi pratici	<i>di Andrea Bongi pag. 16</i>
La rottamazione degli accertamenti	<i>di Claudia Marinozzi pag. 21</i>
Le rateizzazioni in corso modalità di accesso ed effetti	<i>di Claudia Marinozzi pag. 26</i>
I ruoli con contenziosi in corso	<i>di Claudia Marinozzi pag. 27</i>
Il pagamento delle somme dovute per la sanatoria	<i>di Andrea Bongi pag. 32</i>
Cause di decadenza dalla rottamazione	<i>di Alessandro Pratesi pag. 34</i>
La rottamazione delle multe stradali	<i>di Enrico Santi pag. 37</i>
Rottamazione dei ruoli e procedure concorsuali	<i>di Andrea Olivieri pag. 43</i>
Analisi di convenienza e criticità irrisolte	<i>di Alessandro Pratesi pag. 45</i>
PARTE II - L'ADDIO A EQUITALIA	<i>pag. 49</i>
La soppressione di Equitalia: tempistiche e modalità	<i>di Valerio Stroppa pag. 49</i>
Il nuovo ente agenzia delle entrate	<i>di Valerio Stroppa pag. 55</i>
La fase transitoria	<i>di Valerio Stroppa pag. 58</i>
DOCUMENTI	<i>pag. 59</i>
Il testo del decreto legge 193	<i>pag. 59</i>
Il modello di dichiarazione (provvisorio)	<i>pag. 63</i>

ItaliaOggi

Direttore ed editore: Paolo Panerai
Direttore ed editore associato: Pierluigi Magnaschi
Condirettore: Marino Longoni

Registrazione del tribunale di Milano n. 602 del 31/7/91 - Direttore responsabile Paolo Panerai
ItaliaOggi - Erinne srl - 20122 Milano, via Marco Burigozzo 5,
tel. 02/58219.1, fax 02/58317598

Spedizione in A.P. art. 1 c.1 L. 46/04, DCB Milano - Distribuzione Erinne srl
Stampa: RDS WEBPRINTING S.r.l.

Via Belvedere, 42 20862 Arcore (MB).

Ideazione e progettazione grafica a cura di CoItalia coop s.r.l.

Parte I

Rottamazione ruoli

La rottamazione dei ruoli si allarga

.....
di Andrea Bonghi

4 Una sanatoria delle somme affidate agli agenti della riscossione in versione extra large. Dopo i lavori di conversione in legge del decreto n.193/2016 sia il perimetro che le modalità di definizione e pagamento delle somme dovute e non ancora pagate dai contribuenti italiani, si sono ampliate al preciso fine di rendere sempre più appetibile il ricorso all'ennesima sanatoria.

Le disposizioni che regolamentano la definizione agevolata sono contenute nell'articolo 6 del citato decreto legge e devono essere lette in parallelo con le altre disposizioni normative del collegato alla manovra 2017 che riguardano la sostituzione di Equitalia con un nuovo ente preposto alla riscossione dei tributi erariali.

La soppressione di Equitalia è prevista con decorrenza 1° luglio 2017. Per effetto delle modifiche introdotte durante la conversione in legge del decreto il nuovo termine entro il quale il concessionario della riscossione dovrà comunicare ai contribuenti gli importi dovuti e le rate oggetto di definizione è stato fissato al 31 maggio 2017.

Le strutture territoriali di Equitalia saranno dunque "stressate" dalla definizione agevolata fino a pochi giorni prima dal loro definitivo superamento e passaggio al nuovo ente della riscossione.

Tra le principali novità del provvedimento di legge vi è l'inclusione del 2016 nel perimetro temporale entro il quale i carichi affidati agli agenti della riscossione potranno formare oggetto di definizione agevolata.

Ciò significa che anche le cartelle esattoriali notificate in questi ultimi giorni del 2016 potranno essere "rottamate" evitando il pagamento delle sanzioni e degli interessi di mora nelle stesse contenuti. Ma non solo. Potranno formare oggetto di rottamazione anche le somme che i vari enti – tra i quali l'Erario e l'Inps – stanno affidando proprio in questi giorni ad Equitalia per la relativa riscossione che potrebbero formare oggetto di notifica anche dopo il termine del 31.12.2016.

Ciò premesso la definizione agevolata consente ai contribuenti di risparmiare le sanzioni comprese nei carichi affidati all'agente della riscossione e gli interessi di mora. Restano invece dovuti, per intero, gli importi a titolo di imposta o contributi, gli interessi di dilazione, le spese di notifica e l'aggio di riscossione. Quest'ultimo dovrebbe in realtà quantitativamente ridursi essendo calcolato in misura percentuale sugli importi oggetto di riscossione.

Per accedere ai benefici della nuova sanatoria i contribuenti interessati dovranno attivarsi presentando l'apposito modello presso i concessionari della riscossione territorialmente competenti entro il 31

marzo 2017.

Il modello di domanda, denominato DA1, è disponibile sia sul sito internet di Equitalia (www.gruppoequitalia.it) sia presso le sedi territoriali della società di riscossione.

Al momento della presentazione della domanda il contribuente dovrà indicare all'interno dello stesso la volontà di corrispondere le somme dovute in unica soluzione – entro la scadenza che lo stesso concessionario provvederà a comunicare entro il 31 maggio 2017 – oppure in un massimo di cinque rate.

Nel caso di scelta del pagamento rateale il concessionario dovrà ripartire il totale dovuto nel numero delle rate richieste dal contribuente tenendo però presente che nel 2017 dovrà essere corrisposto almeno il 70% dell'importo totale dovuto per la definizione.

La scelta del pagamento in cinque rate consentirà ai contribuenti – fermo restando quanto da ultimo precisato – di poter adempiere entro il termine massimo previsto per il mese di settembre 2018.

Nel modello di richiesta il contribuente dovrà indicare quali carichi a ruolo (di solito cartelle esattoriali) intende definire tenendo presente che la sanatoria potrà essere anche parziale e non necessariamente omnicomprendiva.

Potranno accedere alla rottamazione dei ruoli anche i contribuenti che hanno rateizzazioni in corso con Equitalia a patto però di provvedere al pagamento integrale delle rate in scadenza fino al 31 dicembre 2016.

Dal momento della presentazione della richiesta di accesso alla definizione agevolata scattano una serie di preclusioni a carico del concessionario della riscossione che non potrà avviare nuove azioni esecutive o iscrivere nuovi fermi amministrativi ed ipoteche sui beni del debitore relativamente ai carichi definibili. Anche eventuali procedure di recupero coattive in corso dovranno essere interrotte mentre resteranno salve le misure cautelare eventualmente già iscritte.

La richiesta di definizione agevolata

comporta necessariamente anche l'impegno del debitore alla rinuncia ad eventuali giudizi in corso relativamente alle somme oggetto di definizione.

Per quanto attiene alla tipologia di importi che possono essere definiti tramite la particolare procedura prevista dal decreto n.193/2016, occorre tener presente alcune esclusioni espressamente indicate nel comma 10 dell'articolo 6 tra le quali: l'iva riscossa all'importazione, le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato, i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti e da provvedimenti e sentenze penali di condanna.

Possibile rottamare anche le somme dovute per violazioni al codice della strada anche se per queste ultime lo sconto ottenibile è limitato ai soli interessi moratori.

Per il resto potranno formare oggetto di rottamazione tutti gli importi affidati alla riscossione di Equitalia siano essi di natura tributaria, contributiva o di altra natura (quali ad esempio i crediti delle casse di previdenza professionali private).

Per effetto delle modifiche apportate durante i lavori parlamentari anche gli importi e le somme oggetto di riscossione diretta da parte degli enti locali – comuni, regioni, province – potranno formare oggetto di definizione agevolata a condizione che l'ente stesso deliberi con apposito regolamento le modalità di accesso alla rottamazione.

Diversi i dubbi e le criticità insite nella disposizione che prevede la definizione agevolata dei carichi affidati alla riscossione.

Alcune critiche riguardano la disparità di trattamento prevista per situazioni particolari quali, ad esempio, quella dei soggetti con rateizzazioni in corso che si vedranno costretti al pagamento delle rate in scadenza entro il 31 dicembre 2016 – comprensive di sanzioni ed interessi moratori – senza possibilità alcuna di recupero.

Anche il poco tempo concesso per saldare gli importi complessivamente dovuti per effetto della richiesta di rottamazione

potrebbe rappresentare un limite all'accesso per molti contribuenti. La norma consente infatti la possibilità di effettuare pagamenti rateali ma nel limite massimo di cinque rate ed entro e non oltre il mese di settembre del 2018. Davvero troppo poco tempo per coloro che hanno accu-

mulato debiti di importo elevato.

Non mancano critiche nemmeno all'etica del provvedimento che in più di una circostanza finisce per favorire tutti coloro che non hanno effettuato alcun pagamento rispetto a chi, ad esempio, ha avviato una procedura di dilazione.

L'ambito applicativo della rottamazione

.....
di Fabrizio Giovanni Poggiani

Il legislatore ha introdotto, con il recente decreto legge 22 ottobre 2016 n. 193, una definizione agevolata dei ruoli esattoriali (cosiddetta "rottamazione delle cartelle esattoriali"), finalizzata allo sgravio dell'entità delle somme iscritte, appunto, nei ruoli dell'agente per la riscossione.

6

La disciplina, in sede di conversione, ha "imbarcato" alcune modifiche, peraltro ancora insufficienti per rendere appetibile l'applicazione diffusa e massiccia, rispetto al testo pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* 24 ottobre 2016 n. 249, soprattutto in termini di allungamento delle rate, che richiede un'attenta valutazione da parte dei contribuenti intenzionati a utilizzare tale sanatoria.

Di fatto, l'adesione comporta l'estinzione agevolata del debito dei ruoli affidati agli agenti della riscossione negli anni dal 2000 al 2016 compresi, mediante il pagamento del debito rateizzato con l'esclusione, dall'ammontare dovuto, delle sanzioni e degli interessi di mora.

■ LE PIÙ RECENTI "ROTTAMAZIONI" DELLE CARTELLE

La legge di Stabilità 2014 aveva previsto la possibilità di sanare le cartelle di pagamento e gli avvisi di accertamento esecutivi.

La definizione agevolata riguardava le

cartelle e gli avvisi di accertamento esecutivi emessi per tributi di competenza delle Agenzie fiscali (Agenzia delle Entrate, del Demanio, del Territorio, delle Dogane e dei Monopoli), Uffici statali (per esempio Ministeri e Prefetture) ed Enti locali (Regioni, Province e Comuni).

Rientravano nella definizione anche i carichi derivanti da accertamenti esecutivi e, dunque, relativi a Irpef, Ires, Irap e Iva a decorrere dal periodo di imposta 2007.

La norma prevedeva che potessero rientrare nella sanatoria i ruoli o gli accertamenti esecutivi affidati all'agente per la riscossione entro il 31 ottobre 2013.

La sanatoria dei ruoli era legata agli interessi, sia di ritardata iscrizione a ruolo, sia di mora.

Si evidenzia che gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo sono quelli calcolati direttamente dall'Ufficio, secondo il tasso fissato per legge, a decorrere dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione e fino alla data di consegna all'agente dei ruoli nei quali tali somme sono iscritte.

Quelli di mora, invece sono applicati dall'agente della riscossione quando il contribuente ritarda il pagamento di somme iscritte a ruolo.

Precisamente, qualora il pagamento del dovuto non avvenga decorsi sessanta giorni dopo la notifica della cartella, sulla somma iscritta a ruolo sono dovuti, a decorrere dalla notifica della cartella e

fino alla data del pagamento, gli interessi di mora.

La misura di questi ultimi interessi, era pari al 5,23%, non è prefissata dal legislatore, ma è stabilita annualmente dal Ministro dell'Economia e delle Finanze, sulla base della media dei tassi bancari attivi.

Ne consegue che andava versato il residuo del debito (al netto degli interessi non dovuti), l'aggio, le spese di notifica e quelle per eventuali procedure attivate.

Si ricorda, in proposito, che per accedere alla sanatoria, il versamento doveva essere eseguito in un'unica soluzione, essendo esclusa la possibilità di rateizzazione.

In sintesi, a fronte del pagamento in un'unica soluzione, il debitore poteva ottenere l'abbattimento degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo e di quelli moratori.

Nella citata versione della rottamazione delle cartelle, la scadenza prevista era il 28 febbraio 2014, ma successivamente, con il provvedimento n. 16/2014, il termine era stato prorogato sino al 31 marzo 2014; pertanto, è stato prorogato dal 15 marzo 2014 al 15 aprile 2014 anche il termine di sospensione della riscossione e della prescrizione ma, in seguito, detto termine è stato ulteriormente prorogato sino al 31 maggio 2014.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con il decreto 15 giugno 2015 ha definito le modalità tecniche di comunicazione da parte dell'agente della riscossione agli enti creditori dei ruoli di importo fino a 2 mila euro annullati in conformità alla sanatoria introdotta dalla legge di Stabilità 2013.

La legge di Stabilità 2013 (art. 1, comma 527, della legge 228/2012) ha introdotto una sanatoria per le cartelle esattoriali di importo fino a 2 mila euro (comprensivo di quota capitale e interessi), con riferimento ai ruoli resi esecutivi fino al 31 dicembre 1999, prevedendone l'annullamento automatico decorsi sei mesi dall'entrata in vigore della norma.

In estrema sintesi, la norma richiamata disponeva l'annullamento d'ufficio del-

le somme iscritte a ruolo se si trattava di ruoli resi esecutivi fino al 31 dicembre 1999 e, ai fini dell'individuazione dei ruoli da annullare, l'importo di 2 mila euro si calcolava considerando soltanto tre componenti dell'iscrizione al ruolo, ossia il capitale, gli interessi per ritardata iscrizione al ruolo e le sanzioni.

La disposizione non specifica la natura dei ruoli da annullare con la conseguenza che rientrava nella sanatoria qualunque tipo di somma iscritta al ruolo (tra cui, per esempio, contributi previdenziali, tributi locali, ecc.).

La norma, inoltre, faceva rinvio a un successivo decreto per la definizione delle modalità operative relative alla comunicazione delle somme annullate agli enti titolari e al rimborso delle eventuali spese esecutive sostenute dagli agenti della riscossione.

Di conseguenza, con il decreto ministeriale 15 giugno 2015 è stato disposto che l'elenco delle quote riferite ai suddetti crediti annullati doveva essere trasmesso dall'agente della riscossione all'ente creditore su supporto magnetico, ovvero in via telematica in conformità alle specifiche tecniche, indicate nell'allegato al provvedimento.

Le quote contenute nell'elenco erano automaticamente discaricate senza oneri amministrativi a carico dell'ente creditore e sono eliminate dalle scritture contabili dello stesso.

Allo stesso modo, l'agente della riscossione era tenuto a trasmettere agli enti creditori l'elenco dei crediti di ammontare superiore alla soglia, in conformità alle specifiche tecniche contenute nell'allegato al provvedimento, specificando le quote che, alla data di entrata in vigore del decreto, non sono state interessate da procedure esecutive avviate, da contenzioso pendente, da accordi di ristrutturazione o transazioni fiscali e previdenziali in corso, da insinuazioni in procedure concorsuali ancora aperte, ovvero, da dilazioni di pagamento.

Il provvedimento, infine, aveva disposto che le spese per le procedure esecutive po-

ste in essere dagli agenti della riscossione relativamente alle quote interessate dallo sgravio dovevano essere rimborsate nella misura prevista dalla legge tempo per tempo vigente in dieci rate annuali, senza interessi, con riferimento alle spese relative a ruoli erariali ovvero in venti rate annuali, senza interessi, con riferimento alle spese relative a ruoli non erariali.

Anche per queste sanatorie, l'agente della riscossione aveva messo, a disposizione dei debitori, i vari modelli di domanda di dilazione, diversificate in ordine alla natura giuridica del richiedente e all'importo da rateizzare.

■ IL PERIMETRO APPLICATIVO DELLA NUOVA SANATORIA

8 Preliminarmente, è utile ricordare che la cartella di pagamento è un atto impositivo emesso dall'agente della riscossione territorialmente competente, basata sull'apposito ruolo formato dall'ente impositore.

Il citato atto, impugnabile di fronte alla commissione tributaria (per la parte relativa ai crediti erariali), deve essere redatto in conformità al modello approvato con il relativo provvedimento direttoriale.

Il procedimento di riscossione mediante ruolo può essere sinteticamente riassunto come segue:

- iscrizione a ruolo delle somme ad opera dell'ente impositore, sulla base di controlli automatici o formali della dichiarazione o di avvisi di accertamento;
- consegna del ruolo all'agente della riscossione;
- notifica della cartella di pagamento ad opera dell'agente della riscossione;
- ricorso in commissione tributaria provinciale, se sussistono i presupposti per la coltivazione del contenzioso.

All'atto della ricezione di una cartella di pagamento, il contribuente può presentare un'istanza di sgravio delle somme all'ente impositore, tenendo presente che ciò non sospende i termini per proporre ricorso o, come detto e in presenza delle condizioni, proporre ricorso presso la

commissione tributaria provinciale, entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto.

In alternativa, può versare le somme dovute entro sessanta giorni dalla notifica del provvedimento, per intero o in forma rateale, presentando all'agente della riscossione apposita istanza, e dimostrando la situazione di temporanea obiettiva difficoltà economica o, porre in essere un comportamento inerte, subendo in tal modo una procedura esecutiva.

In tema di riscossione, inoltre, si deve necessariamente ricordare che il sistema di riscossione delle somme richieste mediante accertamento emesso ai fini delle imposte sui redditi, dell'Iva e dell'Irap è stato riformato dall'art. 29, del dl 78/2010.

In virtù di tali modifiche, a decorrere dagli atti emessi dall'1 ottobre 2011 relativi ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, il credito, decorso il termine fissato per legge, è affidato all'agente della riscossione e quest'ultimo può procedere, in costanza dei presupposti di legge, direttamente con il pignoramento, in quanto non vi è più la cartella di pagamento.

Ciò opera solo in merito alle procedure impositive delineate e quindi la cartella di pagamento continua a trovare applicazione nelle ipotesi di liquidazioni automatiche e controlli formali delle dichiarazioni, di accertamenti emessi con riferimento a imposte indirette diverse dall'Iva e di altre entrate riscosse mediante ruolo (tasse auto, canone RAI).

La notifica della cartella di pagamento comporta effetti in ordine ai poteri attribuiti all'agente della riscossione nonché agli importi da versare e la cartella di pagamento contiene l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro sessanta giorni dalla notificazione, con l'avvertimento che, in mancanza, si procederà all'esecuzione forzata (ai sensi del comma 2, dell'art. 25 del DPR 602/1973).

Decorso il detto termine, il contribuente è inadempiente, per cui, in costanza dei presupposti di legge, possono essere disposti i fermi dei beni registrati e le ipoteche.

La cartella di pagamento è necessaria

per la riscossione le somme iscritte a ruolo dall'ente impositore, oltre ai relativi interessi, agli aggi e alle spese di esecuzione.

Qualora il pagamento avvenga entro sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento, esso sarà relativo ai maggiori tributi dovuti e relative sanzioni, agli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, agli aggi di riscossione, nella misura del 3,65% delle somme iscritte a ruolo per i carichi affidati all'agente della riscossione sino al 31 dicembre 2015, mentre per quelli successivi (1° gennaio 2016) la percentuale è fissata nel 3% e alle spese di notifica (art. 17, del d.lgs. 112/1999).

Gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo vanno calcolati dal giorno di scadenza del pagamento sino a quello in cui il ruolo è stato consegnato all'agente della riscossione. Da rilevare come sia stata recentemente prevista (art. 13, del d.lgs. 159/2015) un'apposita disciplina per gli interessi relativi al versamento, alla riscossione e ai rimborsi di ogni tributo.

In estrema sintesi la materia è stata razionalizzata e uniformata, in sostituzione della regolamentazione precedente che operava una distinzione, a seconda dei diversi ambiti.

La novità riguarda, per ogni tributo, il tasso di interesse per il versamento, la riscossione e i rimborsi e viene previsto che detto tasso venga determinato, con apposito provvedimento ministeriale e, in ogni caso, la misura del tasso d'interesse potrà essere rideterminata ogni anno, sempre con apposito decreto.

Se invece il pagamento avviene decorsi sessanta giorni dalla notifica della cartella, oltre agli importi sopra indicati, occorrerà versare le somme relative agli aggi di riscossione, relativamente all'8% delle somme iscritte a ruolo per i carichi affidati all'agente per la riscossione sino al 31 dicembre 2015, mentre per quelli successivi (1° gennaio 2016) la percentuale è fissata nel 6%, oltre agli interessi di mora e alle spese di esecuzione.

Si ricorda, infine, che a partire dal 15 maggio 2016, gli interessi di mora sono do-

vuti nella misura del 4,13% (Agenzia delle Entrate, provvedimento 27 aprile 2016 n. 60535), mentre anteriormente il tasso era fissato al 4,88% (Agenzia delle entrate, provvedimento 4 aprile 2015 n. 59743).

■ L'ATTUALE "DEFINIZIONE AGEVOLATA" DELLE CARTELLE ESATTORIALI

Il comma 1, dell'art. 6 del dl 193/2016, dopo le ulteriori modifiche introdotte nella fase di conversione, prevede la possibilità di estinguere in maniera agevolata il debito relativo ai ruoli affidati agli agenti per la riscossione nel periodo che va dal 2000 al 2016 (nella versione ante modifiche non veniva considerato il 2016); di conseguenza, la detta sanatoria è applicabile anche per le iscrizioni a ruolo ancora da eseguire e che saranno effettuati nel corso del detto periodo.

Naturalmente il debito resta da onorare ma il vantaggio consiste nell'esclusione, dall'importo comunque dovuto, dall'applicazione delle sanzioni e degli interessi di mora, di cui al comma 1, dell'art. 30, del D.P.R. 602/1973 e delle sanzioni "aggiuntive", di cui al comma 1, dell'art. 27, del d.lgs. 46/1999.

Di conseguenza, le componenti si diversificano allorché il pagamento sia eseguito entro il termine di sessanta giorni (termine utile anche per impugnare la cartella) o oltre i detti sessanta giorni.

Nel primo caso (pagamento entro sessanta giorni), infatti, il debitore deve eseguire il versamento sommando le maggiori imposte o contributi previdenziali e assistenziali richiesti, gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, le sanzioni per omesso versamento, gli oneri della riscossione (pari al 4,65% fino al 2015) e le spese di notifica, mentre nel secondo caso (pagamento oltre sessanta giorni), il debitore dovrà procedere tenendo conto, in aggiunta a quanto appena indicato, degli interessi di mora nella misura precedentemente indicata (pari al 4,13%) da determinarsi solo sulle imposte e/o contributi dovuti per ogni giorno sino alla data di esecuzione

La definizione agevolata

Ambito soggettivo	Qualsiasi contribuente che ha un debito dipendente da un ruolo affidato all'agente della riscossione
Ruoli	Ruoli affidati agli agenti della riscossione negli anni dal 2000 al 2016 (quindi ancora da notificare)
Ambito oggettivo	Tutti i tributi e contributi previdenziali e assistenziali, compresi quelli dovuti alle Casse di Previdenza private dei liberi professionisti. Prevista l'applicazione anche nell'ambito della procedura di sovraindebitamento, di cui alla legge 3/2012.
Le somme dovute	Pagamento entro 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale: <ul style="list-style-type: none"> • maggiori imposte o contributi previdenziali e assistenziali • interessi da ritardata iscrizione a ruolo • sanzioni da omesso versamento • oneri della riscossione (al 4,65% sino al 31 dicembre 2015) • spese di notifica (euro 5,88) Pagamento eseguito oltre 60 giorni dalla notifica della cartella, in aggiunta a quanto appena indicato: <ul style="list-style-type: none"> • interessi di mora (pari al 4,13%) • oneri della riscossione in misura piena (all'8% sino al 31 dicembre 2015) • eventuali spese dipendenti dall'avvio di procedure esecutive (legali e quant'altro)
Singolo carico	Con l'indicazione nell'istanza di richiesta all'accesso è possibile limitare la sanatoria anche ai singoli carichi inseriti nella medesima cartella esattoriale
Esclusioni	Sono esclusi dalla definizione agevolata i carichi concernenti: <ul style="list-style-type: none"> • le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato • i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti • le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna • le risorse proprie tradizionali delle decisioni indicate al § 1, art. 2, lettera a) delle decisioni 2007/436/CE e 2014/335/UE • le altre sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazioni degli obblighi relativi ai contributi e premi dovuti dagli enti previdenziali

10

del versamento, gli oneri della riscossione in misura piena (pari all'8% sino al 2015) e delle eventuali spese addebitate per effetto di azioni esecutive intraprese.

Il citato articolo 6 (rubricato "definizione agevolata") del dl 193/2016, quindi, permette di procedere nell'estinzione del debito, evitando il versamento delle sanzioni per omesso versamento e degli interessi di mora, e si rende necessario ricordare che l'introdotta comma 13-bis permette la definizione agevolata anche per "singoli" carichi a ruolo inseriti nella stessa cartella di pagamento, con la conseguenza che detta scelta deve essere eseguita, necessariamente, nel modello di istanza per l'accesso alla sanatoria.

Infine, è opportuno evidenziare che la rottamazione in commento è applicabile sia alla generalità dei tributi (anche di

natura locale) e anche ai crediti vantati dalle casse previdenziali private dei liberi professionisti (commercialisti, avvocati, geometri e quant'altro), con specifiche esclusioni.

Infatti, restano esclusi dalla definizione in commento, i carichi affidati agli agenti per la riscossione riguardanti:

- le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a) della decisione 2007/436/Euratom del Consiglio del 7 giugno 2007;
- le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a) della decisione 2014/335/UE/Euratom del 26 maggio 2014;
- le somme dovute a titolo di recupero degli aiuti di Stato, ai sensi dell'articolo 14 del Regolamento 659/1999/CE;
- i crediti derivanti da pronunce di con-

danna della Corte dei Conti;

- le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- le altre sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazioni degli obblighi relativi ai contributi e premi dovuti dagli enti previdenziali.

Nella fase di conversione è stata soppressa la lettera e) che prevedeva, tra le esclusioni, le sanzioni amministrative dipendenti da violazioni del Codice della Strada che, di conseguenza, diventano oggetto della sanatoria in commento.

Con riferimento a tale ultima casistica, la sanatoria si applica *“limitatamente agli interessi, compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della legge 24 novembre 1981 n. 689”* ovvero la maggiorazione per mancato pagamento.

Infine, sono compresi nella sanatoria agevolata in commento i carichi affidati agli agenti della riscossione rientranti nei procedimenti instaurati a seguito di domanda presentata dai debitori nelle

procedure di sovra-indebitamento, di cui alla legge 27 gennaio 2012 n. 3, con particolare riferimento a quelle del capo II, Sezione I.

■ LE SOMME DOVUTE NELL'AMBITO DELLA PROCEDURA DI SOVRAINDEBITAMENTO

I commi 9-bis e 9-ter, dell'art. 6 del provvedimento in commento dispongono l'applicazione alle somme oggetto di definizione anche alla procedura di cui alla legge 3/2012 (sovra-indebitamento).

Quindi, ma l'argomento sarà oggetto di uno specifico articolo, nelle proposte di accordo o del piano del consumatore, di cui al comma 1, dell'art. 6, della citata legge 3/2012, i debitori potranno aderire alla sanatoria estinguendo il debito senza corrispondere sanzioni, sanzioni aggiuntive e interessi di mora, procedendo con il pagamento del debito, anche falcidiato, nelle modalità e nei tempi indicati eventualmente nel decreto di omologazione dell'accordo o del piano del consumatore.

L'accesso, le tempestiche e gli effetti della richiesta

di **Fabrizio Giovanni Poggiani**

Il procedimento di “rottamazione” delle cartelle è piuttosto articolato ma, se eseguito correttamente, produce gli effetti di “esdebitazione” per il debitore.

L'accesso alla procedura avviene in seguito alla presentazione di un'istanza (definita “dichiarazione”) del debitore da presentare su un modello scaricabile gratuitamente dal sito dell'agente della riscossione.

La volontà del debitore di accedere alla sanatoria dovrà essere manifestata, come vedremo in dettaglio, entro il prossimo 31 marzo, con le modalità e in conformità di

quanto stabilito dallo stesso agente della riscossione.

Entro il 31 maggio 2017, l'agente della riscossione deve comunicare, a tutti coloro che hanno presentato la domanda di accesso, il nuovo importo dovuto e le relative scadenze di pagamento delle rate richieste.

La sanatoria si perfeziona, naturalmente, con il pagamento integrale di quanto indicato dall'agente per la riscossione o con un pagamento rateale (massimo in cinque rate di pari importo) sulle quali sono applicati ulteriori interessi per dilazione al tasso del 4,5% annuo.

Il pagamento può avvenire in diverse

modalità (domiciliazione bancaria, bollettini precompilati o pagamento presso le casse degli agenti per la riscossione), tenendo conto che in caso di omesso, tardivo o insufficiente pagamento dell'unica rata o di una delle rate concordate, la definizione agevolata "non" produce i relativi effetti.

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

■ L'ACCESSO ALLA DEFINIZIONE AGEVOLATA

Come indicato in premessa, il comma 2, dell'art. 6 del provvedimento in commento stabilisce le modalità di accesso alla sanatoria.

Il procedimento si attiva su istanza del contribuente che, appunto, se vuole accedere alla detta sanatoria deve, entro e non oltre il 31 marzo 2017, presentare "apposita" dichiarazione da redigere in conformità e con le modalità indicate nella modulistica che lo stesso agente della riscossione pubblica sul proprio sito *web* nel termine massimo di quindici giorni dalla data di entrata in vigore del provvedimento.

Nella detta dichiarazione, il debitore indica anche il numero di rate con le quali intende eseguire l'intero versamento, nonché la pendenza di giudizi "aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione" e assume l'impegno a rinunciare ai detti giudizi.

Si evidenzia che il modello di istanza (modulo "DA1") è stato già pubblicato in data 5 novembre 2016 ma che lo stesso è superato e risulta aggiornato in relazione alle modifiche introdotte al dl 193/2016 in sede di conversione.

Entro la medesima data (31 marzo 2017), il debitore può integrare la dichiarazione già presentata, con le medesime modalità prescritte dall'agente della riscossione.

L'agente della riscossione, entro il 31 maggio 2017, procederà necessariamente a comunicare al debitore che ha presentato la domanda, il nuovo importo dovuto

e le relative scadenze delle rate eventualmente richieste; si ricorda, infatti, che il pagamento può avvenire in un'unica soluzione o in cinque rate di pari importo sulle quali sono applicati gli interessi di dilazione, di cui al comma 1, dell'art. 21, del D.P.R. 602/1973 al tasso del 4,5% (decreto ministeriale 21 maggio 2009), a decorrere dal 1° agosto 2017.

La definizione agevolata produce i propri effetti al pagamento dell'unica rata o di tutte le cinque rate, tenendo conto che il 70% delle somme complessivamente dovute (tenendo conto del ricalcolo) deve essere versato entro l'anno 2017, mentre il restante 30% deve essere versato entro il 2018 e che il detto pagamento è eseguito, relativamente all'importo da versare distintamente in ciascuno dei due anni, in rate di pari ammontare nel numero massimo di tre rate nel 2017 e di due nel 2018.

Di conseguenza, il nuovo comma 3 (si veda, sul tema, anche la circolare della *Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro* n. 15 – anno 2016) stabilisce che le prime tre rate sono dovute entro luglio, settembre e novembre 2017, mentre le restanti due entro aprile e settembre 2018.

Il pagamento può essere eseguito con diverse modalità, tra cui la domiciliazione bancaria e i bollettini precompilati dall'agente per la riscossione o, addirittura, presso gli sportelli territoriali dell'agente per la riscossione.

In caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata o di una rata concordata, la definizione "non" produce effetti e, di conseguenza, riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione, mentre i versamenti eseguiti in parte restano acquisiti a titolo di acconto delle somme complessivamente dovute dal debitore, a seguito dell'affidamento del carico, senza che determinino l'estinzione del debito residuo, per il quale l'agente della riscossione prosegue nell'attività di recupero, senza ulteriore possibilità per il debitore di utilizzare una rateizzazione, di cui all'art. 19, del

Il fermo e l'ipoteca esattoriale

<p>Ipoteca</p>	<p>L'agente della riscossione è legittimato a iscrivere ipoteca sugli immobili del contribuente o dei coobbligati decorsi sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento o novanta giorni dalla notifica dell'accertamento "esecutivo", per un importo pari al doppio della somma complessiva per la quale si procede.</p> <p>Il legislatore ha previsto, al ricorrere di determinati presupposti, un'ipotesi di ipoteca obbligatoria, la quale costituisce una condizione di procedibilità della successiva espropriazione.</p> <p>La perdita di efficacia dell'ipoteca avviene nelle seguenti ipotesi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • adempimento dell'obbligazione da parte del contribuente; • annullamento dell'iscrizione da parte del giudice tributario; • annullamento del ruolo o dell'avviso di accertamento; • sospensione del ruolo o dell'accertamento. <p>L'agente della riscossione è tenuto a notificare al proprietario dell'immobile una comunicazione preventiva contenente l'avviso che, in mancanza di pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni sarà iscritta ipoteca.</p> <p>L'iscrizione di ipoteca rientra tra gli atti impugnabili in sede tributaria. L'accoglimento del relativo ricorso contro la stessa, comporta l'obbligo, per l'agente della riscossione, di provvedere, a sue spese, alla cancellazione dell'ipoteca.</p>
<p>Fermo</p>	<p>Il fermo amministrativo dei beni mobili registrati è una misura cautelare adottabile dall'agente della riscossione qualora, decorsi sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento o, di regola, novanta giorni dalla notifica dell'accertamento "esecutivo", il contribuente o il coobbligato non abbiano provveduto al versamento delle somme richieste. Il fermo amministrativo del veicolo è appositamente disciplinato anche dal Codice della strada.</p> <p>Dal 2013, prima di procedere con il fermo, l'agente della riscossione deve notificare al debitore o al coobbligato una comunicazione contenente l'avvertimento che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro trenta giorni, sarà eseguito il fermo senza necessità di un'ulteriore comunicazione.</p> <p>Anche il preavviso di fermo è considerato atto autonomamente impugnabile in giudizio.</p> <p>La disposizione del fermo del veicolo può essere oggetto di impugnazione giudiziale. In virtù dell'autonomia degli atti impugnabili ogni atto può essere impugnato per vizi propri.</p> <p>Il contribuente, tuttavia, ha la facoltà di impugnare, in sede di ricorso contro il fermo, anche l'atto "presupposto" nel caso in cui quest'ultimo non sia stato notificato.</p> <p>È opportuno che il contribuente chieda espressamente la condanna dell'agente della riscossione alla cancellazione del fermo.</p>

DPR 602/1973.

Infine, il nuovo comma 3-bis, del citato art. 6 stabilisce che l'agente della riscossione mette a disposizione del debitore, presso i propri sportelli o sul sito *web* istituzionale, i dati necessari per individuare i carichi definibili con la detta sanatoria.

Con le modifiche introdotte in sede di conversione, 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, non opera la preclusione della rateizzazione, sempreché, alla data di presentazione dell'istanza dichiarativa, non siano trascorsi meno di sessanta giorni dalla

data di notifica della cartella esattoriale ovvero dell'avviso di accertamento, di cui alla lettera a), del comma 1, dell'art. 29, dl 78/2010, come convertito con modificazioni dalla legge 122/2010 ovvero dell'avviso di addebito, di cui al comma 1, dell'art. 30 del medesimo dl 78/2010.

Si ricorda, inoltre, che entro il 28 febbraio 2017, l'agente della riscossione a mezzo di *"posta ordinaria"* comunica ai debitori dei carichi a lui affidati relativamente all'anno 2016 per i quali, alla data del 31 dicembre 2016, non risulta ancora notificata la cartella di pagamento o inviata l'informativa, di cui all'ultimo periodo, della lettera b), del comma 1, dell'art. 29 del dl 78, convertito con modificazioni

nella legge 122/2010 ovvero l'avviso di addebito, di cui al comma 1, dell'art. 30 del medesimo dl 78/2010.

■ LA SOSPENSIONE DEI TERMINI DI PRESCRIZIONE E/O DI DECADENZA

Im seguito alla presentazione della domanda di accesso alla sanatoria, sono sospesi i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero dei carichi oggetto di detta dichiarazione, ai sensi del comma 5, del citato art. 6 in commento.

L'agente della riscossione non può intraprendere nuove azioni esecutive o iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche, né proseguire con eventuali procedure coattive di recupero già avviate.

In tal caso, a condizione che non si sia ancora tenuto il primo incanto con esito positivo o che non sia stata presentata istanza di assegnazione o che non sia stato già emesso un provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

Il contribuente può "bloccare" le misure cautelari indicate mediante presentazione della dichiarazione che attiva la procedura anche successivamente alla ricezione preventiva di un fermo e di un'iscrizione ipotecaria, purché nei successivi trenta giorni indicati dagli articoli 77 e 86, del DPR 602/1973 (ipoteca legale e fermo amministrativo).

Si ricorda, ulteriore e opportuna indicazione, che la sospensione opera limitatamente ai carichi oggetto di dichiarazione e che gli obblighi di pagamento sorti in relazione a precedenti dilazioni (in essere) relativamente alle rate in scadenza in data successiva al 31 dicembre 2016, sono sospesi fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute.

■ LE RATEIZZAZIONI IN ESSERE E L'ACCESSO ALLA SANATORIA

Come indicato anche in precedenza, la sanatoria non è preclusa ai contribuenti che hanno in essere una dilazione di paga-

mento già concordata con l'agente della riscossione a condizione che risultino pagati tutti i versamenti dovuti con scadenza dal 1° ottobre 2016 al 31 dicembre 2016.

La detta previsione è utile per evitare che i debitori, venuti a conoscenza dei contenuti della sanatoria in commento, procedano con l'interruzione dei pagamenti concordati e in corso, al fine di ottenere un ulteriore risparmio.

In effetti, è stato previsto che le somme già versate a fronte di rateizzazioni pregresse, rimangono "definitivamente" acquisite e non sono rimborsabili in seguito all'adesione della sanatoria, nemmeno se riguardano le sanzioni e gli interessi di mora che, come si è visto, sono sgravate in seguito alla definizione agevolata.

La presentazione della dichiarazione che permette l'accesso alla sanatoria, come in precedenza indicato, consente di sospendere, fino alla scadenza della prima o dell'unica rata, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni accordate e in essere, relativamente alle rate con scadenza successiva al 31 dicembre 2016.

Infine, con il comma 4-bis, dell'art. 6 del provvedimento in commento, come si è visto, è stata prevista una disciplina specifica per i carichi "non" inclusi nelle precedenti dilazioni, in essere alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge.

Detti carichi possono essere rateizzati, anche in deroga a quanto disposto dal provvedimento, se alla data di presentazione della dichiarazione, per la definizione agevolata dei ruoli, sono trascorsi meno di sessanta giorni dalla data di notifica della cartella di pagamento, dell'avviso di accertamento esecutivo o dell'avviso di addebito, come in precedenza meglio indicati.

■ LE SOMME DOVUTE NELL'AMBITO DI PROCEDURE CONCORSUALI

Il comma 13, dell'art. 6 in commento prevede che per l'adesione alla sanatoria

Il procedimento di definizione agevolata "in pillole"

Periodi interessati	La definizione agevolata riguarda i carichi inclusi nei ruoli, affidati all'agente della riscossione, negli anni dal 2000 al 2016
Estinzione	Pagamento del debito senza corrispondere le sanzioni incluse in detti carichi e gli interessi di mora ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive (comma 1, art. 27, d.lgs. 46/1999)
Procedura	Entro il 31 marzo 2017 il debitore presenta (o integra) la dichiarazione per accedere alla sanatoria su modello e in conformità di quanto indicato dall'Agente della riscossione sul proprio sito istituzionale
Definizione	Entro il 31 maggio 2017, l'agente della riscossione comunica ai debitori, che hanno presentato la dichiarazione, l'ammontare delle somme dovute e delle eventuali rate
Pagamento	Versamento in un'unica rata oppure nel limite di n. 5 rate di pari importo con l'applicazione degli interessi nella misura del 4,5% annuo. Il 70% delle somme complessivamente dovute deve essere versato entro il 2017, il restante 30% entro il 2018
Modalità di pagamento	Il pagamento può essere eseguito, a discrezione del debitore, mediante: <ul style="list-style-type: none"> • domiciliazione bancaria • bollettini precompilati dall'agente della riscossione • pagamento presso gli sportelli dell'agente della riscossione
Rateizzazione	Le prime tre rate devono essere pagate, rispettivamente, entro luglio, settembre e novembre 2017, le restanti due entro aprile e settembre 2018. Sulle rate vengono applicati gli interessi pari al 4,5% annui (comma 1, art. 21, del DPR 602/1973)
Sospensione	Alla presentazione della domanda vengono sospesi i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della domanda. L'agente della riscossione non può avviare nuove azioni esecutive o iscrivere nuovi fermi amministrativi o ipoteche
Rateizzazioni già in essere	Possono accedere alla definizione agevolata anche i debitori che hanno in essere una dilazione, a condizione che rispettino i piani rateali e che risultino pagate tutte le rate in scadenza dall'1 ottobre 2016 al 31 dicembre 2016
Procedure concorsuali	Le somme oggetto di procedure concorsuali, anche di composizione negoziale della crisi d'impresa, devono essere trattate come crediti prededucibili

in commento è necessario applicare la disciplina dei cosiddetti "crediti prededucibili", di cui agli articoli 111 e 111-bis del R.D. 267/1942.

Di conseguenza, le somme che sono oggetto di procedure concorsuali o di composizione negoziale della crisi d'impresa, devono essere trattati alla stessa stregua di detti crediti ovvero in prededuzione.

L'obiettivo è quello di permettere di soddisfare il creditore in via preferenziale, con le somme derivanti dalla liquidazione dell'attivo, senza dover attendere il soddisfacimento in relazione alla propria po-

sizione nella graduazione dei crediti, tenendo conto, pertanto, di quelli di grado superiore.

In effetti, i richiamati articoli, prevedono che le somme ricavate dall'attivo siano destinate a soddisfare prima di crediti prededucibili e, solo successivamente gli altri creditori, in ordine i privilegiati e poi i chirografari (art. 111, del RD 267/1942).

Infine, la modifica intervenuta estende tale procedimento anche a tutte le procedure di composizione della crisi d'impresa, come indicate dalla legge fallimentare ri-

chiamata (accordi di ristrutturazione del debito e quant'altro).

LE ULTERIORI INDICAZIONI DOPO LE MODIFICHE

Nella versione ante modifiche tra le esclusioni erano state indicate le sanzioni amministrative per le violazioni al Codice della strada mentre, nella versione modificata, la citata lettera e) è stata soppressa ed è stato modificato, di conseguenza, il comma 11.

Nella nuova versione, infatti, è previsto che, relativamente alle sanzioni amministrative per violazioni del Codice della strada, la definizione si applica limitatamente agli interessi, compresi quelli per ritardato pagamento, di cui al comma 6, dell'art. 27, della legge 689/1981.

In conseguenza al pagamento delle somme dovute dall'adesione alla sanatoria in commento, l'agente della riscossione è "disarcato" dell'importo residuo, con la ne-

cessità, al fine di eliminare dalle proprie scritture contabili i relativi crediti, che l'agente della riscossione invii a ogni ente interessato, anche mediante canali telematici, l'elenco dei debitori che hanno esercitato la facoltà di aderire alla definizione agevolata e i codici tributo con i quali è stato eseguito il pagamento; la detta comunicazione deve essere inviata entro il 30 giugno 2019.

Infine, una disposizione di coordinamento chiude l'articolato, disponendo che le comunicazioni di inesigibilità relative alle quote affidate agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, anche da soggetti creditori che hanno cessato o cessano di utilizzare le società del gruppo Equitalia s.p.a., devono essere presentate entro il 31 dicembre 2019, se riferibili ai ruoli consegnati negli anni 2014 e 2015, o entro il 31 dicembre di ogni anno successivo al 2019, partendo da quelli più recenti, per quelli consegnati fino al 31 dicembre 2013.

16

Gli "sconti" ottenibili esempi e casi pratici

di **Andrea Bonghi**

Ovviamente tenuto conto che i vantaggi offerti dalla definizione agevolata riguardano unicamente le sanzioni e gli interessi di mora inclusi nei carichi affidati alla riscossione, quanto più tali importi contribuiscono a formare il totale degli importi dovuti maggiore saranno gli sconti ottenibili dal debitore.

In linea generale è abbastanza ovvio che gli sconti maggiori saranno ottenuti da tutti coloro che non hanno provveduto a pagare alcunché relativamente agli importi affidati alla riscossione.

Nel caso in cui un contribuente abbia una rateazione in corso oppure sia decaduto da una procedura di dilazione, gli

sconti ottenibili con la rottamazione faranno riferimento unicamente alle somme residue ancora dovute, senza la possibilità di recuperare in alcun modo le sanzioni e gli interessi di mora oggetto dei suddetti pagamenti parziali.

Secondo quanto previsto nella lettera b) del comma 8 dell'articolo 6 infatti: 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 di cui all'articolo 30, comma 1, del Dpr 602/1973, n.602, e di sanzioni e somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n.46.

Cartelle Equitalia – le voci principali

Importi dovuti a titolo capitale	Trattasi di imposte, contributi, tasse, etc.
Sanzioni	Sanzioni amministrative di natura fiscale, previdenziale etc.
Interessi di mora	4,13% da calcolare sulle imposte o i contributi a decorrere dal 60° della notifica della cartella
Interessi di ritardata iscrizione a ruolo	Calcolato dall'ente impositore sulle maggiori imposte dovute dal giorno di scadenza del pagamento a quello di consegna del ruolo a Equitalia;
Aggio di riscossione	Fino al 31.12.2015 era pari all'8% dal 2016 è sceso al 6%. Si calcola sul totale delle somme dovute escluse le spese di notifica.
Spese atti esecutivi	Spese sostenute dal concessionario per iscrizione di fermi, ipoteche, pignoramenti, etc.
Spese di notifica	Spese per le notifiche di atti al debitore

Anche la presenza di un contenzioso in relazione alle somme oggetto di riscossione potrebbe costituire un elemento in grado di diminuire gli sconti ed i vantaggi ottenibili con la definizione agevolata.

Dall'altra parte invece qualora le somme da rottamare siano costituite in massima parte da sanzioni il vantaggio della definizione può essere il più elevato.

Come abbiamo avuto modo di precisare lo sconto ottenibile con la nuova procedura di definizione agevolata varia a seconda del peso relativo che le sanzioni e gli interessi di mora rappresentato sul totale del carico dovuto.

Poiché all'interno di una cartella esattoriale o di una iscrizione a ruolo presso il concessionario della riscossione vi sono più voci è necessario precisare sinteticamente il contenuto delle stesse ed il loro funzionamento così da facilitare i contribuenti in una prima valutazione circa la convenienza o meno del ricorso alla definizione agevolata.

All'interno di un carico affidato alla riscossione vi sono dunque più voci che debbono essere considerate ai fini dei calcoli di convenienza e degli sconti ottenibili tramite la procedura di definizione agevolata di cui al decreto legge n.193 del 2016.

Nella tabella che segue sono riepilogati gli importi che potrebbero essere presenti in una cartella esattoriale per il quale

il debitore intende valutare la possibilità di accedere alla rottamazione.

Ciò premesso vediamo più in dettaglio il contenuto di alcune delle voci più significative.

■ SANZIONI

Si tratta delle sanzioni afferenti il carico a ruolo emesse dal titolare del diritto di credito. Nel caso di crediti erariali il riferimento è alle sanzioni tributarie disciplinate nei vari provvedimenti normativi istitutivi dei singoli tributi e più in generale dai decreti legislativi n.417/1997 (sanzioni tributarie imposte sui redditi, iva e riscossione) e n.472/1997 (disposizioni generali sanzioni amministrative tributarie).

Altre fonti di sanzioni di carattere tributario sono costituite, fra le altre, dal Dlgs. n.74/2000 (reati tributari imposte sui redditi ed iva) dal Dlgs. n.446/1997 (Irap) e dal Dlgs. n.23/2011 (IMU).

Ovviamente la misura di tali sanzioni è variabile a seconda della specifica fattispecie sanzionata. Vi possono essere casi in cui la sanzione è fissa ed altri, i più frequenti, in cui la sanzione è variabile in percentuale rispetto all'importo sanzionato (esempio omessi o ritardati pagamenti di imposte).

Se le somme oggetto di riscossione han-

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

no natura diversa da quella fiscale le somme iscritte a titolo di sanzione seguono la relativa disciplina.

Il DL 193/2016 richiama espressamente la disposizione di cui all'articolo 27 del Dlgs. n.46 del 1999 secondo il quale sui contributi dovuti agli enti pubblici previdenziali, le sanzioni e le somme aggiuntive dovute sono calcolate, secondo le disposizioni che le regolano, dalla data della notifica e fino alla data del pagamento.

INTERESSI DI MORA

Sono disciplinati dall'articolo 30 del DPR n.602/1973 per i tributi e dall'articolo 116 della Legge 388/2000 per i contributi previdenziali e premi assicurazioni obbligatorie (es. Inail).

Secondo quanto previsto nell'articolo 25, comma 2, del DPR n.602/1973 gli interessi di mora si calcolano decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella, a partire dalla data della notifica fino alla data del pagamento (per ogni giorno di ritardo).

Nel caso in cui il ruolo sia emesso in più rate, gli interessi di mora relativi alle ra-

te successive alla prima decorrono dalla data di scadenza di ciascuna rata. Gli interessi di mora sono dovuti anche qualora il contribuente proponga istanza di rateazione a Equitalia S.p.a. dopo che sono trascorsi 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento. In questo caso vanno calcolati dalla data di notifica della cartella e fino al giorno di presentazione dell'istanza. Nel caso di istanza per pagamento dilazionato presentata entro i 60 giorni dalla notifica della cartella gli interessi di mora non sono calcolati.

La base di calcolo degli interessi di mora è costituita dalle somme iscritte a ruolo (esclusi interessi e sanzioni pecuniarie tributarie per i ruoli consegnati dal 13/07/2011 mentre per i contributi INPS e i premi INAIL tale esclusione opera sempre).

Attualmente la misura degli interessi di mora è fissata al 4,13% su base annua.

La tabella che segue riepiloga le modifiche che sono intervenute dal 1999 ad oggi sugli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo.

Misura degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo

Tasso	Decorrenza	Provvedimento
4,2% semestrale	01/01/1999	Decreto Ministero delle finanze del 25.02.1999
8,4000%	01/01/2000	Decreto Ministero delle finanze del 28.07.2000
6,8358%	01/10/2009	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 124741 del 04.09.2009
5,7567%	01/01/2010	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 124566 del 07.09.2010
5,0243%	01/10/2011	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 95314 del 22.06.2011
4,5504%	01/10/2012	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 104609 del 17.07.2012
5,2233%	01/05/2013	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 27678 del 04.03.2013
5,1400%	01/05/2014	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 51685 del 10.04.2014
4,8800%	15/05/2015	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 59743 del 30.04.2015
4,1300%	15/05/2016	Provvedimento Agenzia delle entrate n. 60535 del 27.04.2016

■ COMPENSO DI RISCOSSIONE (AGGIO):

L'aggio o compenso di riscossione è determinato in misura percentuale delle somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora. A seguito delle disposizioni contenute nel D.L. n.201/2011 l'aggio è stato sostituito da un rimborso all'Agente della riscossione dei costi fissi risultanti dal bilancio certificato.

Attraverso un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze viene determinato il tasso di calcolo per il rimborso delle somme iscritte a ruolo riscosse e dei relativi interessi di mora in misura percentuale.

La misura dell'aggio varia in base ai termini del pagamento, ed è pari a:

- 4,65% delle somme iscritte a ruolo, in caso di pagamento entro 60 giorni dalla notifica della cartella;
- 8% delle somme iscritte a ruolo più gli interessi di mora per pagamenti oltre 60 giorni dalla notifica.

Il decreto di attuazione della delega fiscale (D.Lgs. del 24/09/2015 n. 159 art. 9)

ha stabilito che, a partire dai carichi affidati all'Agente della riscossione dall'1° gennaio 2016, l'aggio è sostituito dagli "oneri di riscossione", che sono dovuti per il funzionamento del servizio nazionale di riscossione, con una significativa riduzione dei costi per il cittadino:

- 3% delle somme iscritte a ruolo, in caso di pagamento entro 60 giorni dalla notifica della cartella;
- 6% delle somme iscritte a ruolo più gli interessi di mora per pagamenti oltre 60 giorni dalla notifica.

La base di calcolo dell'aggio è costituita dalle somme iscritte a ruolo + interessi di mora + sanzioni + ulteriori somme aggiuntive, con la sola esclusione delle spese di notifica (art. 17, comma 1 D.Lgs 112/1999).

È pertanto evidente che al ridursi di alcune di queste componenti per effetto della definizione agevolata di cui al DL 193/2016, anche l'importo dell'aggio di riscossione verrà necessariamente ridotto.

Nella tabella che segue sono riepilogate le modifiche normative che sono intervenute dal 2012 ad oggi sull'aggio e gli oneri di riscossione:

Aggio e oneri di riscossione – evoluzione temporale

Pagamento della cartella	Oneri di riscossione per i carichi affidati dal 1/01/2016	Aggio per i ruoli emessi dal 1/01/2013 al 31/12/2015	Aggio dal 1/01/2009 per i ruoli emessi fino al 31/12/2012
Entro 60 giorni dalla notifica	3% a carico del debitore e il restante 3% a carico dell'ente creditore	4,65% a carico del debitore e il restante 3,35% a carico dell'ente creditore	4,65% a carico del debitore e il restante 4,35% a carico dell'ente creditore
Dopo 60 giorni dalla notifica	6% a carico del debitore	8% a carico del debitore	9% a carico del debitore

Per comprendere gli sconti che possono essere ottenuti accedendo alla rottamazione dei ruoli esaminiamo alcuni esempi pratici.

■ CASO 1 – LA CARTELLA PER MANCATO VERSAMENTO DELL'IVA

In questo primo caso il contribuente

non ha effettuato un versamento per iva nell'anno 2011 dell'importo di euro 6.000. L'Agenzia delle entrate ha iscritto a ruolo l'importo non versato con le sanzioni previste dall'articolo 13 del Dlgs. n.471/1997 nella misura del 30%, ovvero 1.800 euro.

La successiva cartella esattoriale notificata dal concessionario della riscossione contiene inoltre euro 586 per interessi di ritardata iscrizione a ruolo ed euro 521

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

per interessi di mora.

L'aggio di riscossione è pari ad euro 712,56 ed è calcolato nella misura dell'8% su tutte le somme dovute ad eccezione delle spese e diritti di notifica.

Vi sono inoltre diritti di notifica della

cartella esattoriale per euro 5,88 e diritti e spese notifica per altri atti precedenti per euro 74,11.

Aderendo alla rottamazione il nostro contribuente otterrebbe il risparmio di cui alla seguente tabella:

La cartella per mancato versamento Iva 2011

	Senza rottamazione	Con rottamazione
Iva dovuta	€ 6.000,00	€ 6.000,00
Sanzioni	€ 1.800,00	€ 0
Interessi ritardata iscrizione a ruolo	€ 586,00	€ 586,00
Interessi di mora	€ 521,00	0
Aggio della riscossione	€ 712,56	€ 526,88
Diritti/spese	74,11	€ 74,11
Spese di notifica	€ 5,88	€ 5,88
Importo da versare	€ 9.699,55	€ 7.192,87
Risparmio		€ 2.506,68

20

Come si può facilmente vedere il risparmio è dovuto in massima parte dalla eliminazione totale delle sanzioni. Da notare anche la corrispondente riduzione dell'aggio di riscossione per effetto della diminuzione della sua base di calcolo.

CASO 2 – LA CARTELLA PER IL MANCATO VERSAMENTO DEI CONTRIBUTI INPS

In questo altro caso il nostro contribuente ha omesso nell'anno 2015 versamenti periodici Inps (ivs su operai) per euro

75.913,00. L'istituto ha irrogato sanzioni e somme aggiuntive per euro 4.277,00 ed ha notificato avviso di addebito.

Gli interessi di mora addebitati sono pari ad euro 3.127,08 mentre l'aggio della riscossione ammonta ad euro 6.665,36 (8% delle somme complessive al netto delle spese).

I diritti e le spese addebitate in cartella sono pari ad euro 211,00.

Aderendo alla rottamazione di questo avviso di addebito il nostro contribuente otterrebbe il risparmio di cui alla seguente tabella:

L'avviso di debito per mancato versamento contributi Inps 2015

	Senza rottamazione	Con rottamazione
Contributi Inps dovuti	€ 75.913,00	€ 75.913,00
Sanzioni/somme aggiuntive	€ 4.277,00	€ 0,00
Interessi ritardata iscrizione a ruolo	€ 0,00	€ 0,00
Interessi di mora	€ 3.127,08	€ 0,00
Aggio della riscossione	€ 6.665,36	€ 6.073,04
Diritti/spese	€ 211,00	€ 211,00
Spese di notifica	€ 0,00	€ 0,00
Importo da versare	€ 90.193,44	€ 82.197,04
Risparmio		€ 7.996,40

Anche in questo caso l'aggio di riscossione si riduce per effetto della rottama-

zione passando dalle originarie 6.665,36 euro ad euro 6.703,04.

La rottamazione degli accertamenti

.....
di Claudia Marinozzi

Confermata la possibilità di “rottamare” anche gli avvisi di accertamento. Con la legge di conversione, infatti, saranno inseriti nell'art. 6 del dl 193/2016 specifici riferimenti agli avvisi di accertamento esecutivi così da rendere certa la possibilità per i contribuenti di poter definire tali atti pagando solamente le imposte, gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo e gli aggi di riscossione calcolati sull'ammontare complessivo di imposte ed interessi dovuti oltre il rimborso delle spese di notifica (nonché, ove del caso, il rimborso delle spese per le procedure esecutive). Nell'originaria versione del richiamato articolo da un lato è previsto che la definizione agevolata riguarda “i carichi inclusi in ruoli, affidati agli agenti della riscossione” dall'altro non è fatto alcun cenno agli avvisi di accertamento esecutivi di cui all'art. 29 del dl 78/2010, i cui importi non sono riscossi a mezzo ruolo. Parte della dottrina, tuttavia, aveva già ritenuto applicabile l'istituto della definizione agevolata anche agli accertamenti esecutivi atteso che nel richiamato art. 29 del dl 78/2010 è specificato che “i riferimenti contenuti in norme vigenti al ruolo e alla cartella di pagamento si intendono effettuati” agli avvisi di accertamento esecutivi. Sulla base di tale disposizione, pertanto, i dettami dell'art. 6 del dl 193/2016 relativi ai “carichi inclusi in ruoli” erano stati ritenuti applicabili anche agli accertamenti ex art. 29 del dl 78/2010. La “rottamabilità” degli avvisi di accertamento era stata ventilata anche dall'Amministratore Delegato di Equitalia, in sede di audizione alla Camera dei Deputati, il quale tuttavia aveva auspica-

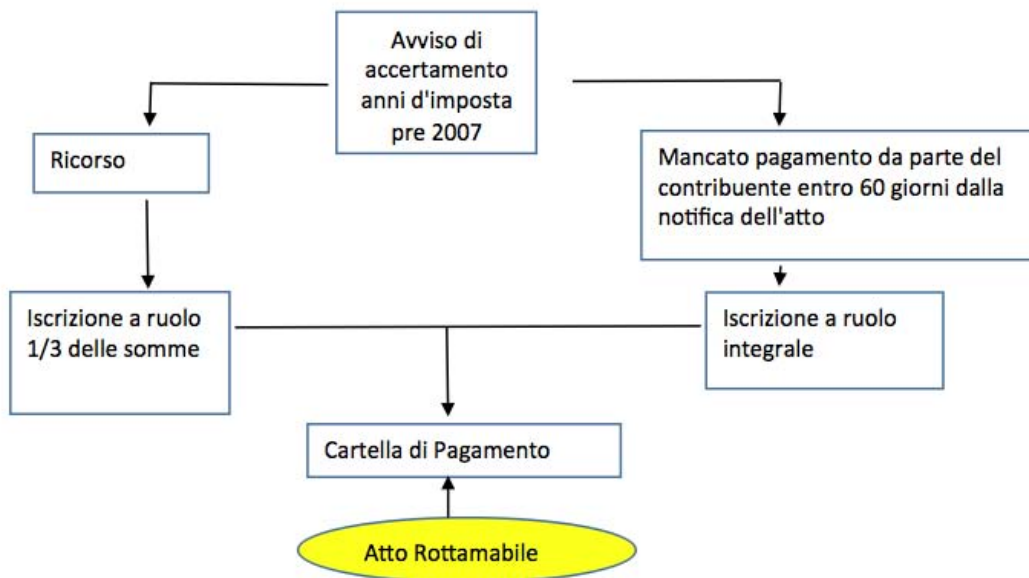
to che il legislatore in sede di conversione del decreto fornisse una precisazione sul punto. La conferma della possibilità di rottamare tali atti è stata poi rinvenuta, anche se in assenza di specifiche di legge, in quanto riportato nel modulo per l'adesione alla procedura, messa a disposizione da Equitalia. In questo infatti è indicato nella nota 3 che la definizione può riguardare anche gli avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle Entrate.

Con le modifiche che saranno introdotte all'art. 6 del dl 78/2010 dalla legge di conversione, la “rottamabilità” degli avvisi di accertamento sarà espressamente prevista. Nel primo comma dell'art. 6, infatti, è eliminato il riferimento ai ruoli mentre sarà previsto che la definizione agevolata può riguardare in linea generale “i carichi affidati agli agenti della riscossione”. Inoltre nei nuovi commi 3 ter e 4 bis che saranno inseriti nell'art. 6 del dl 193/2016 è fatto esplicito riferimento rispettivamente all'informativa di presa in carico della riscossione degli importi contenuti negli avvisi di accertamento esecutivi e agli avvisi stessi.

■ GLI AVVISI DI ACCERTAMENTO, MODALITÀ DI RISCOSSIONE DEGLI IMPORTI PRETESI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE ED ATTI “ROTTAMABILI”

Nel corso degli anni la modalità di riscossione degli importi pretesi dal fisco a seguito della notifica di avvisi di accertamento in materia di imposte dirette ed IVA è variata passando dalla riscossione mediante ruolo alla riscossione anticipata mediante gli avvisi di accertamento

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI



esecutivi.

A seconda delle diverse procedure di riscossione sono diversi gli atti che potranno essere oggetto di “rottamazione”. Infatti l’art. 6 del dl 193/2016, come sarà riformulato, prevede la facoltà di aderire a tale istituto “relativamente ai carichi affidati agli agenti della riscossione”, con ciò dando rilevanza, ai fini dell’individuazione dell’atto “rottamabile”, al momento e conseguentemente alle modalità con le quali l’ente creditore ha affidato la riscossione dei propri crediti all’agente.

In tale contesto è quindi rilevante effettuare il discrimine tra:

- gli avvisi di accertamento relativi agli anni d’imposta precedenti il 2007;
- gli avvisi di accertamento per gli anni d’imposta dal 2007 e successivi ed emessi a partire dal 1 ottobre 2011.

■ GLI AVVISI DI ACCERTAMENTO RELATIVI AGLI ANNI D’IMPOSTA PRECEDENTI IL 2007 – ATTO “ROTTAMABILE” LA CARTELLA DI PAGAMENTO

Fino all’entrata in vigore del dl 78/2010 la riscossione degli importi pretesi dall’Agenzia delle Entrate a seguito del-

la notifica di avvisi di accertamento, qualora il contribuente non avesse pagato in autoliquidazione entro i termini prescritti, avveniva mediante iscrizione a ruolo. Ciò anche in caso di riscossione provvisoria in pendenza di giudizio. Il ruolo è l’elenco nominativo dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall’Agenzia delle Entrate ai fini della riscossione a mezzo dell’agente della riscossione (art. 10 DPR 602/1973). Una volta formati tali elenchi questi erano inviati telematicamente agli agenti della riscossione i quali notificavano ai singoli debitori la cartella di pagamento contenente la parte del ruolo ad essi riferibile. Tale atto conteneva l’intimazione a pagare entro il termine di 60 giorni, con l’avvertimento che, in mancanza, sarebbero state intraprese le azioni esecutive.

Nella delineata procedura di riscossione, pertanto, l’affidamento in carico agli agenti della riscossione dei crediti vantati dall’Agenzia delle Entrate a seguito di avvisi di accertamento avviene mediante l’invio dei ruoli i cui contenuti sono portati a conoscenza dei singoli contribuenti mediante la cartella di pagamento.

Con riferimento ai debiti derivanti da avvisi di accertamento relativi agli anni

d'imposta precedenti il 2007, non ancora saldati dai contribuenti, pertanto, la possibilità di definizione prevista dall'art. 6 del dl non riguarderà gli avvisi di accertamento ma le cartelle recanti le iscrizioni a ruolo delle somme dovute all'Agenzia delle Entrate a seguito della notifica di tali atti impositivi.

■ GLI AVVISI DI ACCERTAMENTO RELATIVI ALL'ANNO D'IMPOSTA 2007 E A QUELLI SUCCESSIVI - ATTO "ROTTAMABILE" L'AVVISO DI ACCERTAMENTO C.D. ESECUTIVO

Con il dl 78/2010 sono state potenziate le attività di riscossione mediante la concentrazione della riscossione nell'accertamento. Con l'art. 29 del dl 78/2010 in particolare è stato previsto che gli avvisi di accertamento emessi "a partire dal 1 ottobre 2011 e relativi ai periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007" diventino atti a contenuto impositivo ed esattoriale al tempo stesso. Oltre a contenere l'accertamento delle imposte e l'irrogazione delle relative sanzioni, a partire da tale data gli avvisi di accertamento diventano atti con forza esecutiva assumendo anche la funzione di intimazione immediata al pagamento per quanto richiesto con l'atto stesso. Negli stessi è contenuta "l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso, all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati" nonché, in caso di proposizione del ricorso l'intimazione di pagamento delle somme dovute a titolo provvisorio (art. 29 dl 78/2010, c. 1 lett. a)) con l'avvertimento che in caso di mancata autoliquidazione del dovuto o mancata impugnazione dell'atto entro i termini prescritti (60 giorni dalla notifica dell'atto, salvo il ricorrere della sospensione dei termini prevista, ad esempio, in caso di attivazione della procedura di adesione e/o della sospensione feriale dei termini) questo diventerà esecutivo (art. 29 dl 78/2010, c. 1 lett. b)).

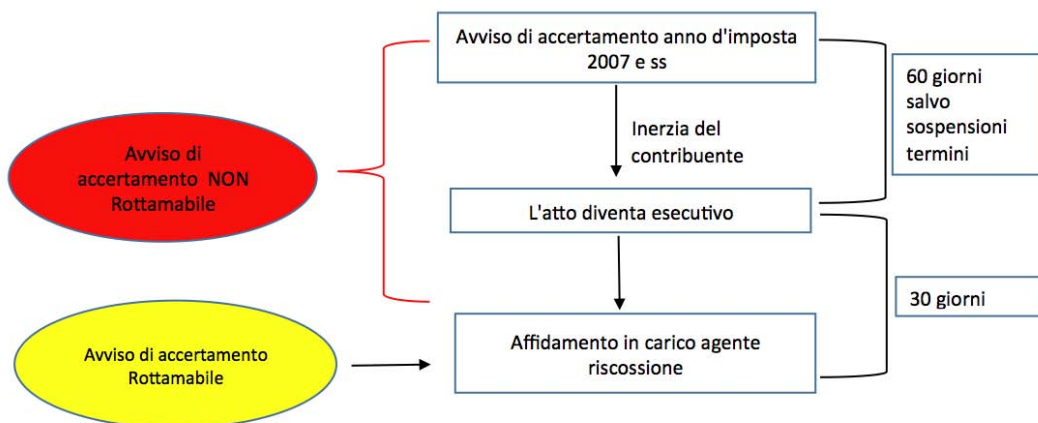
In caso di mancato pagamento del dovuto o di proposizione del ricorso nei termini di legge l'Agenzia delle Entrate "decorsi trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento" affida in carico agli agenti della riscossione "anche ai fini dell'esecuzione forzata" la riscossione delle somme richieste ciò "in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo" (art. 29 dl 78/2010, c. 1 lett. b)). Tuttavia in caso di fondato pericolo per il positivo esito della riscossione, l'Agenzia delle Entrate può affidare in carico ad Equitalia la riscossione delle somme pretese decorsi sessanta giorni dalla notifica dell'atto.

L'art. 29, c. 1 lett. b) del dl 78/2010 prevede che "l'agente della riscossione, con raccomandata semplice o posta elettronica, informa il debitore di aver preso in carico le somme per la riscossione". Tale comunicazione tuttavia non è obbligatoria in quanto la norma non riconnette alcuna sanzione di invalidità della procedura di riscossione in caso di mancato invio dell'informativa.

L'agente della riscossione, "senza la preventiva notifica della cartella di pagamento" sulla base del titolo esecutivo costituito dall'avviso di accertamento stesso "procede ad espropriazione forzata" (art. 29 dl 78/2010, c. 1 lett. e)) la quale è tuttavia sospesa per un periodo di centottanta giorni dall'affidamento in carico salvo il ricorrere di azioni previste a tutela del creditore (art. 29, c. 1 lett. b)). Nella procedura di riscossione delineata dal richiamato art. 29, pertanto, l'affidamento in carico agli agenti della riscossione del recupero delle somme pretese con l'avviso di accertamento avviene, stante l'inerzia del contribuente, dopo trenta giorni dalla scadenza dei termini per la proposizione del ricorso (cioè a dire, nei casi in cui non ricorrano ipotesi di sospensione dei termini, novanta giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento).

Con riferimento ai debiti derivanti da avvisi di accertamento esecutivi, non ancora saldati dai contribuenti o pagati parzialmente, pertanto, la possibilità di definizione prevista dall'art. 6 del dl riguarderà gli avvisi di accertamento la cui ri-

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI



scossione delle somme è stata già affidata agli agenti della riscossione.

Al riguardo, tuttavia, poiché la definizione agevolata opera relativamente ai carichi affidati agli agenti della riscossione entro il 31 dicembre 2016 (come sarà previsto dall'art. 6 del dl 193/2016 a seguito delle modifiche apportate con la legge di conversione), l'avviso di accertamento sarà "rottamabile" solamente se l'affidamento in carico della riscossione delle somme in esso contenute sia avvenuta entro la fine di quest'anno.

In line generale, pertanto, saranno rottamabili gli avvisi di accertamento notificati entro il 1 ottobre 2016 (salvo il ricorrere della sospensione dei termini ad esempio a seguito della presentazione dell'istanza di accertamento con adesione) ovvero, in caso di proposizione di istanza di accertamento con adesione (la quale comporta la sospensione dei termini per l'impugnazione per 90 giorni) gli avvisi di accertamento notificati fino alla data del 2 giugno 2016.

■ LA COMUNICAZIONE DI EQUITALIA CIRCA LA PRESA IN CARICO DELLA RISCOSSIONE DI SOMME DERIVANTI DA ACCERTAMENTI ESECUTIVI DI CUI IL CONTRIBUENTE NON ABBA RICEVUTO L'INFORMATIVA AL 31 DICEMBRE 2016

Per evitare che il contribuente possa per-

dere l'opportunità di valutare se aderire o meno alla definizione agevolata dei carichi per gli atti relativi a carichi affidati all'agente della riscossione prima della fine del 2016, ma di cui al termine dell'anno il contribuente non ne è venuto a conoscenza in quanto la cartella non è stata ancora notificata o l'informativa di cui all'art. 29 del dl 78/2010 non è stata inviata, il legislatore, con la legge di conversione ha previsto l'inserimento nell'art. 6 del dl 193/2016 del comma 3 ter che prevede uno specifico dovere di comunicazione da parte di Equitalia. In particolare l'Agente della riscossione, entro il 28 febbraio 2017, comunicherà ai debitori la presenza a loro carico di cartelle di pagamento o di aver preso in carico per la riscossione delle somme da accertamento, di cui non è risultata effettuata rispettivamente la notifica o l'invio della relativa informativa al 31 dicembre 2016.

In tal modo i contribuenti avranno il tempo necessario per valutare l'opportunità di rottamare tali atti atteso che il termine ultimo per l'adesione alla procedura di definizione sarà posticipato, sempre in sede di conversione del dl, al 31 marzo 2017.

■ MODALITÀ DI ADESIONE ALLA PROCEDURA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA

Sulla base delle modifiche che saranno apportate all'art. 6 del dl 193/2016 dalla legge di conversione, i contribuenti avran-

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

	Termini non sospesi	Istanza adesione
notifica accertamento	1/10/2016	2/6/2016
sospensione feriale termini		1 agosto - 31 agosto
sospensione per adesione		90 giorni
termini ricorso	30/11/2016	30/11/2016
affidamento in carico riscossione	31/12/2016	31/12/2016

no tempo fino al 31 marzo 2017 per presentare l'istanza di definizione. Come sopra accennato oggetto di rottamazione potranno essere gli avvisi di accertamento le cui somme sono state affidate ad Equitalia per la riscossione entro il 31 dicembre 2016. In caso di adesione alla procedura, i debitori, definiranno i propri carichi corrispondendo le imposte, gli interessi di ritardata iscrizione a ruolo, gli aggi di riscossione calcolati sull'ammontare complessivo delle imposte e interessi, oltre il rimborso delle spese di notifica ed eventualmente

delle spese per le procedure esecutive come sintetizzato nell'esempio che segue:

Il calcolo degli importi dovuti per la definizione sarà tuttavia comunicato da Equitalia, entro il 31 maggio 2017, la quale qualora il debitore avesse optato in sede di presentazione dell'istanza per il pagamento rateale (massimo 5 rate di cui 3 nel 2017 e 2 nel 2018), comunicherà l'importo delle singole rate nonché il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse.

	Accertamento anno d'imposta 2011 - affidamento in carico all'agente della riscossione al 29/07/2016	Definizione Agevolata
IRES	117.300,00	117.300,00
Sanzioni	105.570,00	
Interessi al 29/07/2016	19.307,90	19.307,90
spese di notifica	8,75	8,75
Interessi di mora al 30/04/2017	3.662,52	
Oneri riscossione	14.750,95	8.197,00
Totale debito al 30/04/2017	260.600,12	144.813,65

Le rateizzazioni in corso modalità di accesso ed effetti

.....
di **Claudia Marinozzi**

La possibilità di definizione agevolata delle cartelle di pagamento disposta dall'art. 6 del dl 193/2016 è prevista anche nei casi in cui i contribuenti abbiano pagato parzialmente gli importi ivi pretesi a seguito di provvedimenti di dilazione.

■ AMBITO OGGETTIVO E LIMITAZIONE

In linea generale sono rottamabili le cartelle di pagamento recanti le iscrizioni a ruolo effettuate dagli enti creditori negli anni dal 2000 al 2015.

Oltre al limite temporale quindicinale previsto per i ruoli contenuti nelle cartelle, nel caso in cui le somme pretese sono state oggetto di rateizzazione, potranno essere rottamate solamente quelle in relazione alle quali i contribuenti rispetto ai piani rateali in essere, abbiano adempiuto tutti i versamenti con scadenza dal 1° ottobre 2016 al 31 dicembre 2016.

■ ACCESSO ALLA PROCEDURA

Per poter definire i ruoli oggetto di rateizzazione i contribuenti dovranno presentare all'agente della riscossione, entro il 31 marzo 2017 (termine che sarà così previsto in sede di conversione del dl), l'istanza di adesione alla procedura nella quale dovrà indicare, oltre i carichi che intende rottamare, anche il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento nel limite massimo di cinque (come sarà previsto in sede di conversione del dl) di cui tre con scadenza nel 2017 (e precisamente nei mesi di luglio, settembre e novembre) e due con scadenza nel 2018 (nei mesi di aprile e settembre).

■ EFFETTI DELLA PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA DI ROTTAMAZIONE

A seguito della presentazione dell'istanza di adesione alla procedura per i carichi oggetto della domanda, sono sospesi "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" (art. 6, c. 5 del dl 193/2016 così come sarà modificato in sede di conversione).

Pertanto i contribuenti che aderiranno alla procedura in relazione a cartelle di pagamento oggetto di dilazione non saranno tenuti a versare le rate previste dal piano di rateizzazione in scadenza nel 2017. Tuttavia solamente il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute per la definizione comporterà la revoca automatica della dilazione precedentemente accordata dall'agente della riscossione.

La presentazione dell'istanza, inoltre, comporterà anche la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di definizione, nonché l'inibizione per l'agente della riscossione di intraprendere nuove azioni esecutive ovvero iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche (salvo quelli già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione).

Inoltre non potranno essere proseguite le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, salvo che 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.

Elementi principali della definizione delle cartelle rateizzate

Ambito oggettivo	Cartelle recanti iscrizioni a ruolo effettuate negli anni dal 2000 al 2016
	Versamento di tutte le rate con scadenza dal 1 ottobre 2016 al 31 dicembre 2016
Accesso alla procedura	Presentazione istanza entro il 31 marzo 2017
Effetti della presentazione dell'istanza	Sospensione dell'obbligo di pagamento delle rate del piano di dilazione con scadenza nel 2017
Somme dovute per la definizione	Imposte, interessi iscritti a ruolo, oneri di riscossione conteggiati su tali ammontari, e rimborso spese di notifica o delle eventuali procedure esecutive. NB: gli importi rateali già corrisposti a tale titolo sono scomputati dagli importi dovuti per la definizione.
Somme già versate che non sono considerate ai fini della definizione non rimborsabili	Le somme versate "anche anteriormente alla definizione" a titolo di sanzioni comprese nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora

LE SOMME DOVUTE PER LA DEFINIZIONE DI CARTELLE OGGETTO DI RATEIZZAZIONE

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 delle 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 comprese nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora.

I ruoli con contenziosi in corso

.....
di Claudia Marinozzi

Sarà confermata, in sede di conversione del dl 193/2016, la possibilità prevista per i contribuenti di aderire alla definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti

della riscossione anche nelle ipotesi in cui avverso il relativo atto di riscossione sia stato instaurato un ricorso.

L'art. 6 del dl 193/2016 prevede la possibilità per i debitori di carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 a tutto

il 2016 (così come sarà previsto a seguito della conversione in legge del decreto) di estinguere il debito (i) senza corrispondere le sanzioni comprese in tali carichi e gli interessi di mora e (ii) versando le sole imposte e relativi interessi, gli oneri di riscossione sulla somma dei riferiti ammontari nonché il rimborso delle spese di notifica degli atti e delle eventuali procedure esecutive.

La possibilità di definire anche i debiti oggetto di contenzioso si desume dal comma 2 del riferito art. 6 il quale delinea il contenuto della dichiarazione che il contribuente deve presentare all'agente della riscossione al fine di poter accedere all'istituto in commento. Tale disposizione prevede che il contribuente per poter rottamare i propri debiti deve presentare all'agente della riscossione un'apposita istanza redatta in conformità alla modulistica messa a disposizione da quest'ultimo, nella quale oltre ad individuare i carichi che intende definire deve altresì indicare "la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi".

Ciò peraltro è confermato da Equitalia, la quale, nelle FAQ pubblicate sul proprio sito internet istituzionale chiarisce che chi ha un contenzioso con Equitalia può comunque aderire a tale istituto in quanto "il decreto stabilisce che per aderire si debba espressamente dichiarare di rinunciare a eventuali contenziosi relativi alle cartelle interessate dalla definizione agevolata".

■ CARTELLE IMPUGNATE OGGETTO DI ROTTAMAZIONE

Oggetto di definizione sono tutte le cartelle di pagamento recanti la pretesa di versamento dei importi iscritti a ruolo dall'ente creditore negli anni dal 2000 al 2016 comprese quelle oggetto di impugnazione per le quali non sia intervenuta una decisione dei giudici divenuta definitiva.

■ POSSIBILI LIMITI ALLA DEFINIZIONE DELLE CARTELLE IMPUGNATE – il pagamento della cartella in pendenza di giudizio

La proposizione del ricorso avverso la cartella di pagamento non comporta la sospensione della riscossione.

Il contribuente che impugni tale atto, trascorsi sessanta giorni dalla sua notifica, sarà comunque tenuto a versare il dovuto pena l'avvio delle procedure esecutive per la riscossione, salvo che non abbia ottenuto la sospensione amministrativa o giudiziale della riscossione.

Non è certa la possibilità per il contribuente di poter accedere alla rottamazione, qualora gli importi pretesi con la cartella di pagamento siano stati interamente versati nonostante la pendenza del contenzioso. L'art. 6 del dl 193/2016 nulla statuisce per l'ipotesi rappresentata.

Al riguardo si deve evidenziare che tale norma prevede, seppur con specifico riferimento alle ipotesi di pagamento parziale del debito, che in caso di definizione del relativo carico "restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni compresi nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora" (art. 6, c. 8) mentre è scomputato dalle somme dovute per la definizione quanto già versato dal contribuente a titolo di imposte, interessi iscritti a ruolo dall'ente creditore, oneri di riscossione e rimborso delle spese di notifica degli atti e delle eventuali procedure esecutive (art. 6, c. 8). Ciò potrebbe far temere che se tale statuizione venisse estesa anche alle cartelle impugnate ma interamente saldate, per le quali è ancora in essere il giudizio, l'eventuale presentazione dell'istanza di definizione non archerebbe alcun vantaggio al contribuente in quanto questo non sarebbe messo nella condizione di ottenere a rimborso quanto versato a titolo di sanzioni, di interessi di mora e maggiori oneri di riscossione, con ciò di fatto non usufruendo dell'agevola-

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

zione prevista dall'art. 6.

Tale interpretazione, tuttavia, andrebbe a penalizzare i contribuenti virtuosi i quali seppur contrari alla pretesa impositiva tanto da instaurare il contenzioso hanno comunque pagato il dovuto in attesa della decisione dei giudici.

Si auspica pertanto che vengano forniti dei chiarimenti sul punto.

■ CASI PRATICI

1) Cartella di pagamento recante la pre-

tesa di pagamento delle somme iscritte a ruolo dall'Agenzia delle Entrate a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione su cui pende il contenzioso e non pagata nei termini.

Equitalia ha notificato al contribuente, l'8 giugno 2015, una cartella di pagamento recante la pretesa di versamento delle somme iscritte a ruolo a seguito del controllo automatizzato della dichiarazione IVA presentata per l'anno d'imposta 2011 come di seguito:

	Spese	Importi a ruolo	Oneri di riscossione in caso di pagamento entro 60 giorni dalla notifica della cartella	Totale cartella pagamento entro 60 giorni dalla notifica
IVA		10.052,00	467,42	
IVA sanzioni		3.015,60	140,23	
IVA Interessi		853,82	39,70	
IVA Interessi		331,58	15,42	
Spese notifica	5,88			
Totale	5,88	14.253,00	662,76	14.921,64

Nei termini di legge il contribuente decide di presentare ricorso dinanzi la Commissione Tributaria Provinciale, tuttavia non versa quanto dovuto entro 60 giorni dalla notifica di tale atto. Il debito del

contribuente pertanto è incrementato dal maggior ammontare degli oneri di riscossione nonché degli interessi di mora maturandi sulle somme iscritte a ruolo.

	Spese	Importi a ruolo	Oneri di riscossione oltre termini	Totale cartella al 30/04/2017
IVA		10.052,00	804,16	
IVA sanzioni		3.015,60	241,25	
IVA Interessi		853,82	68,31	
IVA Interessi		331,58	26,53	
Spese notifica	5,88			
Interessi di mora al 30/04/2017		815,91	65,27	
Totale	5,88	14.253,00	1.205,51	15.464,39

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

Qualora il contribuente decidesse di rottamare la cartella impugnata rinunciando pertanto al contenzioso in essere, le

somme da esso dovute sarebbero così ridotte:

	Spese	Importi a ruolo	Oneri di riscossione oltre termini	Totale somme dovute per la definizione
IVA		10.052,00	804,16	
IVA sanzioni		0,00	0,00	
IVA Interessi		853,82	68,31	
IVA Interessi		331,58	26,53	
Spese notifica	5,88			
Interessi di mora al 30/04/2017				
Totale	5,88	11.237,40	898,99	12.142,27

2) Cartella di pagamento recante la pretesa di pagamento delle somme iscritte a ruolo dall'Agenzia delle Entrate a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione su cui pende il contenzioso ed in relazione parzialmente saldata utilizzando in compensazione crediti d'imposta.

Equitalia ha notificato al contribuente, il 19 aprile 2016, una cartella di pagamento recante la pretesa di versamento delle somme iscritte a ruolo a seguito del controllo automatizzato della dichiarazione IVA presentata per l'anno d'imposta 2012 come di seguito:

	Spese	Importi a ruolo	Oneri di riscossione in caso di pagamento entro 60 giorni dalla notifica della cartella	Totale cartella pagamento entro 60 giorni dalla notifica
IVA		285.258,00	8.557,74	
IVA sanzioni		85.577,40	2.567,32	
IVA Interessi		26.074,41	782,23	
IVA Interessi		8.409,25	252,28	
Spese notifica	5,88			
Totale	5,88	405.319,06	12.159,57	417.484,51

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

Nei termini di legge il contribuente decide di presentare ricorso dinanzi la Commissione Tributaria Provinciale tuttavia non versa quanto dovuto entro 60 giorni dalla notifica di tale atto.

Il 5 ottobre 2016, il contribuente decide di versare parzialmente il dovuto compensando parte del debito con crediti d'imposta ad esso spettanti ai sensi dell'art. 31 del dl 78/2010, come di seguito:

	Spese	Importi a ruolo	Oneri di riscossione in caso di pagamento oltre i termini	Importi compensati	Importi residui cartella
IVA		285.258,00	17.115,48	52.000,00	250.373,48
IVA sanzioni		85.577,40	5.134,64	5.000,00	85.712,04
IVA Interessi		26.074,41	1.564,46	1.564,46	26.074,41
IVA Interessi		8.409,25	504,56		8.913,81
Interessi di mora al 5/10/2016		5.569,54	334,17		5.903,71
Spese notifica	5,88				0,00
Totale	5,88	410.888,60	24.653,32	58.564,46	376.977,46

31

Qualora il contribuente decidesse di rottamare tale cartella, tuttavia, perderà € 5.000 già corrisposti a titolo di sanzioni, mentre quanto da esso versato a titolo di

imposta ed interessi sarà tenuto in considerazione ai fini del calcolo delle somme dovute per la definizione della cartella come segue in dettaglio:

	Spese	Importi a ruolo	Oneri di riscossione in caso di pagamento oltre i termini	Importi compensati	Importi residui cartella	Somme definizione agevolata
IVA		285.258,00	17.115,48	52.000,00	250.373,48	250.373,48
IVA sanzioni		85.577,40	5.134,64	5.000,00	85.712,04	0
IVA Interessi		26.074,41	1.564,46	1.564,46	26.074,41	26.074,41
IVA Interessi		8.409,25	504,56		8.913,81	8.913,81
Interessi di mora al 5/10/2016		5.569,54	334,17		5.903,71	0
Spese notifica	5,88				0,00	5,88
Totale	5,88	410.888,60	24.653,32	58.564,46	376.977,46	285.367,58

Il pagamento delle somme dovute per la sanatoria

di **Andrea Bonghi**

Per effetto delle modifiche apportate al terzo comma dell'articolo 6 del decreto legge n.193/2016 durante i lavori di conversione, entro il 31 maggio 2017 l'agente della riscossione deve comunicare ai debitori che hanno presentato la richiesta di accesso ai benefici dell'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione stessa e, se richiesto, l'ammontare e la scadenza delle singole rate.

Il numero massimo delle rate attraverso le quali è possibile dilazionare l'importo complessivamente dovuto per la rottamazione dei ruoli è stato ampliato dalle quattro originarie alle cinque del testo definitivo.

Sul pagamento dilazionato sono dovuti, con decorrenza dal 1° agosto 2017, gli interessi di dilazione nella misura prevista dall'articolo 21, primo comma, del Dpr 602/1973 (attualmente 4,5%).

Per effetto di quanto disposto al comma 1 dell'articolo 6 del decreto legge n.193/2016 in caso di pagamento rateale delle somme dovute per la definizione, il 70 per cento delle stesse deve essere versato nell'anno 2017 mentre il restante 30 per cento deve essere versato nell'anno 2018.

Quanto alla distribuzione delle rate nelle suddette due annualità il decreto prevede adesso che nel corso del 2017 dovranno essere versate rate di pari ammontare nel numero massimo di tre, mentre nel 2018 dovranno essere versate le due rate residue anch'esse di pari importo.

LA ROTTAMAZIONE A RATE

Supponendo che il contribuente abbia richiesto di dilazionare l'importo complessivo nel numero massimo di rate possibili, l'agente della riscossione, nell'individuare il corrispondente piano di pagamento deve attenersi anche ai criteri contenuti nel terzo comma dell'articolo 6 citato prevedendo pertanto che:

a) Per l'anno 2017 la scadenza delle rate è fissata nei mesi di luglio, settembre e novembre;

b) Per l'anno 2018 la scadenza delle singole rate è fissata invece nei mesi di aprile e settembre.

Alla luce delle novità introdotte in sede di conversione in legge del decreto 193/2016 la situazione relativa alle possibilità e scadenze del piano rateale attivabile dai contribuenti può essere sintetizzato nella tabella seguente:

Modalità e tempistiche per il pagamento delle somme dovute

Modalità di pagamento:	<ul style="list-style-type: none"> • in unica soluzione; • a rate (massimo cinque);
Termine per il pagamento:	<ul style="list-style-type: none"> • entro il termine indicato dal Concessionario (unica soluzione); • alla scadenza singole rate indicate dal Concessionario;
Numero massimo rate e loro ripartizione	<ul style="list-style-type: none"> • cinque rate; • tre di eguale importo nel 2017; • due di eguale importo nel 2018 (ultima settembre 2018);
Suddivisione del debito complessivo:	<ul style="list-style-type: none"> • 70% nel 2017; • 30% nel 2018;

Oneri aggiuntivi in caso di dilazione:	<ul style="list-style-type: none"> interessi del 4,5% a decorrere dal 1° agosto 2017
Modalità alternative di pagamento:	<ul style="list-style-type: none"> domiciliazione su conto corrente; tramite bollettini precompilati; agli sportelli del concessionario.

Secondo quanto disposto nel comma 6 ai pagamenti dilazionati previsti per la definizione delle somme iscritte a ruolo non si rendono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 19 del Dpr n.602/1973. Si tratta quindi di una rateazione del tutto particolare che non segue le regole generali delle dilazioni di pagamento previste dalle norme in materia di riscossione sia per quanto attiene all'accesso ai benefici del pagamento dilazionato sia, soprattutto, per la decadenza dai benefici stessi.

Oltre a tale importante specificazione il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato dai debitori secondo le seguenti modalità alternative:

- mediante domiciliazione sul conto corrente da indicare nella domanda di accesso alla definizione (DA1);
- mediante bollettini precompilati che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione da inviare al debitore richiedente entro il 31 maggio 2017;
- presso gli sportelli del concessionario della riscossione.

■ DILAZIONE IN CINQUE RATE – un caso pratico

Tenuto conto delle considerazioni sopra esposte è dunque possibile ipotizzare un esempio pratico di dilazione dell'importo complessivo oggetto di richiesta di rottamazione.

Supponiamo che il totale dovuto per la rottamazione dei carichi iscritti a ruolo del contribuente sia pari ad euro 5.000 e che quest'ultimo abbia espresso richiesta di pagamento dello stesso nel numero massimo possibile ovvero in cinque rate (tre nel 2017 e due nel 2018).

Tenuto conto delle disposizioni normative il concessionario della riscossione dovrà procedere prima alla suddivisione del carico complessivo nei due anni disponibili - 2017 e 2018 - ripartendo il 70% del totale sul primo ed il 30% residuo sul secondo.

Tralasciando l'effetto degli interessi di dilazione che dovranno essere calcolati a decorrere dal 1° agosto 2017 sugli importi residui ancora dovuti, il risultato di questa prima suddivisione sarà il seguente:

- totale dovuto per il 2017 = euro 3.500;
- totale dovuto per il 2018 = euro 1.500.

Successivamente il concessionario dovrà individuare gli importi delle singole rate e le relative scadenze. Ipotizzando di fissare queste ultime con l'ultimo giorno di ciascuno dei mesi previsti dalla disposizione normativa avremo il seguente piano di dilazione:

- euro 1.166,66 entro il 31 luglio 2017;
- euro 1.166,66 entro il 30 settembre 2017;
- euro 1.166,66 entro il 30 novembre 2017;
- euro 750,00 entro il 30 aprile 2018;
- euro 750,00 entro il 30 settembre 2018.

Cause di decadenza dalla rottamazione

.....
di Alessandro Pratesi

La definizione agevolata dei carichi pendenti affidati agli agenti della riscossione consta di una serie di passaggi procedurali, rigidamente individuati dal D.L. n. 193/2016. La tempistica prevede specifici oneri, a carico sia dell'Ente che deve incassare gli importi sia del contribuente interessato a estinguere le proprie obbligazioni tributarie e previdenziali.

Il primo adempimento a carico del debitore, ai sensi dell'art. 6, c. 2, è quello di esternare la volontà di beneficiare della norma in questione: al riguardo, non oltre il 31.03.2017 deve essere resa apposita dichiarazione, utilizzando un'apposita modulistica (disponibile sul sito Internet dell'Agente della riscossione entro 15 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto). Occorre, altresì, rendere noto il piano di dilazione, ossia il numero di rate che si prevede di utilizzare per estinguere il carico pendente, fermi restando due limiti assoluti:

- 1) l'ultimo pagamento non può essere successivo al mese di settembre 2018;
- 2) nel corso del 2017 deve essere pagato almeno il 70 per cento di quanto complessivamente dovuto.

Occorre, altresì, una esplicita dichiarazione che evidenzi la correlazione fra gli eventuali giudizi pendenti e le somme oggetto di definizione, nonché l'irrevocabile rinuncia a coltivare il contenzioso. Da rilevare, peraltro, che il 31.03.2017 costituisce anche il termine entro il quale il debitore può integrare, con le medesime modalità, la dichiarazione presentata prima di tale data.

Quale corollario della disposizione, il successivo c. 3, nell'ottica di porre il contribuente nella condizione di assolvere

correttamente la propria obbligazione, così evitando le possibili ipotesi di decadenza, stabilisce che, entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore del D.L. n. 193/2016, l'agente della riscossione deve comunicare ai debitori l'ammontare complessivamente dovuto per la definizione, nonché quello delle singole rate, oltre al giorno e ai mesi di scadenza.

■ GLI ULTERIORI ONERI PROCEDURALI A CARICO DEL DEBITORE

Il nucleo normativo di riferimento al quale il debitore deve attenersi è rappresentato dal c. 4 dell'art. 6. In sintesi:

a) l'omesso, tardivo o insufficiente versamento dell'unica rata, ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme dovute, rende inefficace la definizione;

b) conseguentemente, in presenza di una delle due violazioni che precedono, riprenderanno a decorrere i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero dei carichi che erano stati indicati nella dichiarazione già inviata.

Da rilevare un aspetto non trascurabile, nell'ottica di pianificare il pagamento ed evitare la decadenza: occorre tenere conto che le prime due rate sono ciascuna pari a un terzo e la terza e la quarta ciascuna pari a un sesto delle somme dovute; inoltre, la scadenza della terza rata non può superare il 15.12.2017 e quella della quarta rata il 15.03.2018.

■ OSSERVAZIONI

Qualora si incorra nella decadenza, i versamenti già effettuati sono acquisiti

a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'affidamento del carico. Tali versamenti non determinano l'estinzione del debito residuo, a fronte del quale l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero; altresì, la richiesta di pagamento che deriva dalla decadenza dell'istanza non potrà essere rateizzata ai sensi dell'art. 19 del Dpr 29.09.1973, n. 602. Ciò significa che:

- non sarà possibile inoltrare la richiesta, da parte del contribuente che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, finalizzata a ottenere la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, con esclusione dei diritti di notifica, fino a un massimo di 72 rate mensili;
- parimenti, nel caso in cui le somme iscritte a ruolo siano di importo superiore a 60.000 euro, la dilazione non potrà essere concessa neppure se il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà;
- è del tutto irrilevante il fatto che si verifichi un comprovato peggioramento della circostanza di cui sopra (anche per effetto dell'intervenuta causa di decadenza);
- è esclusa la possibilità che il debitore possa chiedere un nuovo pagamento mediante la previsione di rate variabili di importo crescente per ciascun anno.

Altre importanti penalizzazioni previste nelle ipotesi di decadenza sono rappresentate dalla preclusione di beneficiare di agevolazioni che, di regola, sono concesse nelle ipotesi di grave difficoltà del contribuente moroso. Si segnala, al riguardo, quanto segue:

- non è consentito invocare una remissione *in bonis* ove il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica;
- tale preclusione opera anche qualora sia possibile provare che sussistono, congiuntamente, le condizioni che, ricorrendo i presupposti di legge, possono essere fatte valere per essere nuo-

vamente ammessi alla rateazione, ossia l'accertata impossibilità, per il contribuente, di eseguire il pagamento del credito tributario secondo un piano di rateazione ordinario e la solvibilità del contribuente medesimo, valutata in relazione al piano di rateazione eventualmente proposto.

■ EFFETTI DELLA DECADENZA

Oltre all'analisi delle previsioni normative connesse all'inadempimento, il debitore dovrebbe sempre valutare che, qualora sia in corso un piano rateale a lungo termine, ad esempio in 72 mesi, i vantaggi derivanti dai minori importi dovuti per effetto dell'adesione alle disposizioni di cui all'art. 6 del D.L. n. 193/2016 (abbattimento delle sanzioni e degli interessi moratori residui) potrebbero essere vanificati dal più ristretto arco temporale entro il quale deve concludersi la procedura di regolarizzazione. In altri termini, l'importo della singola rata o, comunque, dell'accantonamento mensile necessario per i pagamenti previsti nel periodo luglio 2017 – settembre 2018, qualora dovesse rivelarsi eccessivo rispetto alle concrete capacità di rimborso, avrebbe l'effetto di impedire il rispetto di quanto indicato nell'istanza prevista dal c. 2 dell'art. 6.

Da non trascurare, ancora, che per effetto del pagamento della prima o unica rata delle somme dovute ai fini della definizione agevolata, si verifica – limitatamente ai carichi definibili – la revoca automatica dell'eventuale dilazione ancora in essere precedentemente accordata dall'agente della riscossione.

Conseguentemente, verificatasi la decadenza di cui al c. 2, ossia l'inefficacia della definizione, l'Ente creditore potrà porre in essere gli atti previsti per il recupero, con i correlati effetti precedentemente illustrati.

■ ULTERIORI PENALIZZAZIONI

In un quadro normativo che, allo sta-

La decadenza in sintesi

Cause di decadenza	Omesso, tardivo o insufficiente versamento dell'unica rata, ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme dovute
Effetti della decadenza	<ul style="list-style-type: none"> • I versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto; • le somme pagate non determinano l'estinzione del debito residuo; • l'agente della riscossione proseguirà l'attività di recupero; • la richiesta di pagamento conseguente alla decadenza dell'istanza non potrà essere rateizzata
Inapplicabilità del lieve inadempimento	Non si applicano le disposizioni dell'art. 15 del Dpr n. 602/1973, che impedisce la decadenza dalla rateazione o l'efficacia dell'unica rata nel caso di particolare tenuità della violazione ("lieve inadempimento")
Rapporti con i precedenti piani di rateazione	Il D.L. n. 193/2016 non individua cause ostative alla rottamazione se il debitore moroso è inadempiente rispetto a piani già concordati, né rileva il fatto che siano regolarmente in corso di ammortamento i piani medesimi. Le discipline, infatti, non confliggono

36

to attuale, non prevede spazi temporali proporzionati alle somme che, in determinati contesti, potrebbero risultare particolarmente onerose (indipendentemente dall'abbattimento delle sanzioni e degli interessi di mora), appare oggettivamente incomprensibile il mancato richiamo all'art. 15-ter del Dpr 29.09.1973, n. 600, che disciplina gli inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate.

In sintesi:

- nelle ipotesi di rateazione ex art. 3-bis D. Lgs. 18.12.1997, n. 462, il mancato pagamento della prima rata entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena;
- in caso di rateazione ex art. 8 D. Lgs. 19.06.1997, n. 218, il mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la de-

cadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'art. 13 D. Lgs. 18.12.1997, n. 471 (30 per cento dell'imposta, eventualmente ravvedibile), aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

Così enunciato il principio, l'art. 15-terciato introduce l'istituto del cd. "lieve inadempimento", escludendo la decadenza dal piano concordato qualora l'irregolarità risponda ai seguenti requisiti:

- a) insufficiente versamento della rata per una frazione non superiore al 3 per cento e, in ogni caso, a 10.000 euro;
- b) tardivo versamento della prima rata non superiore a 7 giorni.

L'esimente del lieve inadempimento si applica anche per gli importi derivanti da controlli formali e in esito ad accertamento con adesione o a conciliazione giudiziale.

Ebbene, rilevata l'applicazione pressoché generalizzata di tale norma, a maggior ragione essa doveva trovare spazio anche nel caso di specie, soprattutto in considerazione della natura agevolativa della disposizione.

■ LE CORRELAZIONI CON I PRECEDENTI PIANI DI RATEAZIONE

Un aspetto non trascurabile della disciplina in questione è che non sono previste cause ostative all'adesione qualora il contribuente risulti inadempiente rispetto a piani già concordati o che siano regolarmente in corso di ammortamento i piani medesimi.

Peraltro, nell'ottica di scongiurare eventuali utilizzi strumentali della norma agevolativa da parte di coloro che, intendendo avvalersi del nuovo istituto di definizione, avessero l'intenzione di "auto sospendere" i piani rateali in essere, il c. 5 dell'art. 6 espressamente prevede il blocco esclusivamente delle rate che scadono successivamente al 31.12.2016. Ne consegue, evidentemente, che nessun effetto interruttivo potrà essere invocato per qualsiasi fattispecie di riammissione in termini

già regolamentata dal D.L. 24.06.2016, n. 113/2016: tali piani, infatti, almeno fino al termine del 2016, dovranno essere rispettati. Con l'ulteriore considerazione della non rilevanza, a titolo di decurtazione delle somme dovute, degli importi che fino al 31.12.2016 saranno pagati con riferimento a sanzioni, interessi di mora e di dilazione. Risultato, questo, discutibile e riduttivo dei benefici teoricamente previsti.

Ulteriori criticità emergono dal fatto che, per i predetti piani, nulla si dice in ordine a eventuali pagamenti comunque effettuati entro il 2016 ma, magari, in ritardo. Una soluzione logica e non penalizzante, vista la maggiore virtuosità del debitore che aveva chiesto una riammissione (in quanto "decaduto") rispetto a chi era rimasto completamente inerte, dovrebbe condurre a ritenere che simili ritardi non siano preclusivi del beneficio accordato dal D.L. n. 193/2016.

La rottamazione delle multe stradali

.....
di Enrico Santi

Con l'entrata in vigore del decreto legge n. 193 del 22 ottobre 2016, le cartelle e le ingiunzioni di pagamento conseguenti al mancato pagamento delle multe stradali potranno essere sanate, con il pagamento della sanzione agganciata al titolo esecutivo (quasi sempre pari alla metà del massimo edittale), senza però l'importo aggiuntivo derivante dall'applicazione della maggiorazione semestrale del 10% di cui all'art. 27, comma 6, della legge n. 689 del 24 novembre 1981. Il beneficio della definizione agevolata prevista dal decreto legge n. 193/2016, è applicabile ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016, e, grazie alla modifica intervenuta in sede di conversione del decreto, vale anche con riferimento alle

somme non riscosse dagli enti territoriali in seguito a provvedimenti di ingiunzione fiscale.

Occorre però delineare in dettaglio la portata e il campo di applicazione della sanatoria.

■ IL CAMPO DI APPLICAZIONE

In relazione alle cartelle di Equitalia per le multe stradali non pagate, la definizione agevolata contemplata dall'art. 6 del decreto legge n. 193/2016 abbraccia i carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016. Con il termine "affidati" si deve fare riferimento alla consegna del ruolo secondo le previsioni del decreto del Ministero delle finanze n. 321 del 3 settembre 1999. Il momento della consegna

al concessionario, pertanto, coincide con il giorno 25 del mese se i ruoli sono stati trasmessi tra il 1° e il 15 e con il giorno 10 del mese successivo per i ruoli inviati tra il 16 e l'ultimo giorno del mese. Questo comporta che la sanatoria sarà applicabile ai carichi trasmessi dall'ente creditore entro il 15 dicembre 2016. In concreto, la sanatoria riguarda la maggiorazione semestrale del 10%, che l'art. 6, comma 11 del decreto legge n. 193/2016 definisce in modo atecnico come "interessi". Più propriamente, però, non si tratta di interessi, bensì di una misura sanzionatoria conseguente alla condotta del debitore, tenuto all'adempimento dell'obbligazione. Con l'ordinanza n. 308 del 14 luglio 1999 la Corte costituzionale ha affermato che la maggiorazione per ritardo prevista dall'art. 27, comma 6, della legge n. 689/1981 a carico dell'autore dell'illecito amministrativo, cui sia stata inflitta una sanzione pecuniaria, non ha funzione risarcitoria o corrispettiva, ma ha funzione di sanzione aggiuntiva. Successivamente la Corte di cassazione sez. II civile con la sentenza n. 28389 del 22 dicembre 2011 ha evidenziato che la questione di legittimità costituzionale dedotta, ancorché rilevante (siccome concernente la diretta applicabilità dell'art. 27, comma 6 della legge n. 689 del 1981), è da ritenersi manifestamente infondata, avendola già ritenuta tale la Corte costituzionale con l'ordinanza n. 308/1999.

Per poter fruire dell'agevolazione con riferimento alle cartelle di Equitalia, il debitore dovrà presentare apposita istanza all'agente della riscossione entro il 31 marzo 2017. Per i carichi affidati nel 2016 l'agente della riscossione dovrà comunicare per posta ordinaria al debitore l'ammontare delle somme incluse nelle cartelle di pagamento che gli saranno notificate.

Invece, ai sensi dell'art. 6-ter del decreto legge n. 193/2016 in relazione alle multe stradali non riscosse dagli enti territoriali in seguito a provvedimenti di ingiunzione fiscale ai sensi del R.D. n. 639 del 14 aprile 1910, notificati, dal 2000 al 2016

dagli enti stessi e dai concessionari della riscossione di cui all'art. 53 del decreto legislativo n. 446 del 15 dicembre 1997, gli stessi enti territoriali possono stabilire, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione, l'esclusione degli "interessi" di cui all'art. 27 della legge n. 689/1981.

ESCLUSIONI

La definizione agevolata non si applica alle sanzioni decise dal giudice penale con sentenza di condanna ai sensi dell'art. 221 del codice della strada, relativo alla connessione obiettiva con un reato. Infatti, l'art. 6, comma 10, lett. d), del decreto legge n. 193/2016 dispone che sono esclusi dalla "sanatoria" i carichi affidati agli agenti della riscossione recanti le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna. Invece, sempre con riferimento alle violazioni stradali, la definizione agevolata è applicabile alle somme stabilite da sentenze di giudici civili o amministrativi.

Attenendosi strettamente all'art. 6, comma 10, lett. e-bis), del decreto legge n. 193/2016 (richiamato anche dall'art. 6-ter, comma 5, relativo alle ingiunzioni), la definizione agevolata non si applica alla violazioni amministrative diverse da quelle contemplate dal codice della strada. E, in particolare, non si applica ai verbali di contestazione (e alle ordinanze ingiunzione) per violazioni che, pur concretizzandosi nell'ambito della circolazione stradale, hanno una disciplina estranea al codice della strada. Per esempio, gli illeciti in materia di trasporto di animali vivi o di rifiuti. Oppure il fumare in auto: il conducente e i passeggeri che fumano all'interno di un autoveicolo in presenza di minori di diciotto anni e di donne in stato di gravidanza sono soggetti a una multa che però non segue l'iter del codice della strada. Le sanzioni sono quelle previste dall'art. 7 della legge n. 584 dell'11 novembre 1975, con gli importi aumentati del 10% ai sensi dell'art. 1, c. 189, della

legge n. 311 del 30 dicembre 2004. In caso di debito correlato alle ipotesi di violazioni stradali non contemplate dal codice della strada e disciplinate dalla legge n. 689/1981, il trasgressore non può avvalersi della sanatoria del decreto legge n. 193/2016.

■ L'IMPORTO DA PAGARE

Quale importo dovrà essere pagato dal debitore che beneficia della definizione agevolata prevista dal decreto legge n. 193/2016?

Il debitore deve pagare l'importo (comunque già indicato specificamente nelle voci della cartella esattoriale o di pagamento) previsto nel momento in cui il verbale o l'ordinanza-ingiunzione diventano esecutivi, ovvero, nella quasi totalità dei casi, la somma corrispondente alla metà del massimo edittale. Tale importo non rientra nella sanatoria e dovrà essere pagato insieme agli interessi per la dilazione di pagamento di cui all'art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 29 settembre 1973. Viene invece cancellata la maggiorazione prevista dall'art. 27, comma 6, della legge n. 689/1981, pari a un decimo ogni semestre da quello in cui la sanzione è divenuta esigibile e fino a quello in cui il ruolo è trasmesso all'esattore. Non vanno altresì conteggiati e contemplati gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo di cui all'art. 20 del D.P.R. n. 602/1973, fissati nella misura del 4% annuo. Questa tipologia di interessi non è applicabile alla riscossione delle sanzioni amministrative, così come pure gli interessi per sospensione amministrativa della riscossione, previsti dall'art. 39 del D.P.R. n. 602/1973.

La cancellazione della maggiorazione semestrale di cui alla legge n. 689/1981 vale sia per le cartelle di Equitalia, sia per le ingiunzioni fiscali. Infatti, con riferimento alle cartelle emesse da enti diversi da Equitalia, benché l'art. 6-ter, comma 1, del decreto legge n. 193/2016 preveda la possibilità di escludere le "sanzioni", il comma 5 correttamente rinvia per l'applicazione

ai commi 10 e 11 dell'art. 6, pertanto limitando alla maggiorazione semestrale anche la sanatoria per le ingiunzioni di pagamento non pagate.

■ LA MAGGIORAZIONE SEMESTRALE: COME DOVRANNO COMPORTARSI GLI ENTI CREDITORI DOPO IL DECRETO LEGGE N. 193/2016

La definizione agevolata cancella la maggiorazione semestrale del 10% di cui all'art. 27, comma 6, della legge n. 689/1981. Ma anche dopo l'entrata in vigore del decreto legge n. 193/2016 e della legge di conversione, gli enti creditori, nella formazione dei nuovi ruoli, dovranno continuare a calcolare e applicare tale maggiorazione, includendola nei carichi. Infatti, il decreto legge non modifica la procedura di formazione del ruolo, né le disposizioni della legge n. 689/1981 e dell'art. 206, comma 1, del codice della strada.

Anche se l'applicazione dell'art. 27, comma 6, della legge n. 689/1981 alle multe stradali è in parte controversa, sia il recente orientamento giurisprudenziale che le indicazioni ministeriali si stanno esprimendo nel senso di ritenere pienamente e legittimamente applicabile la maggiorazione.

L'art. 203, comma 3, del codice della strada dispone che, qualora nei termini previsti non sia stato proposto ricorso e non sia avvenuto il pagamento in misura ridotta, il verbale, in deroga alle disposizioni di cui all'art. 17 della legge n. 689 del 24 novembre 1981, costituisce titolo esecutivo per una somma pari alla metà del massimo della sanzione amministrativa editale e per le spese di procedimento. D'altro canto, l'art. 206, comma 1, del codice stradale prevede che se il pagamento non è effettuato nei termini previsti dagli articoli 202 e 204 la riscossione delle somme dovute a titolo di sanzione amministrativa pecuniaria è regolata dall'art. 27 della legge n. 689/1981, che prevede la maggio-

razione della somma dovuta di un decimo ogni semestre da quello in cui la sanzione è divenuta esigibile e fino a quello in cui il ruolo è trasmesso all'esattore. Sulla legittimità dell'applicazione della maggiorazione semestrale del 10% sulle somme da riscuotere per multe stradali non pagate la Cassazione, sez. II civile, si era espressa favorevolmente con la sentenza n. 22100 del 22 ottobre 2007. Peraltro, con una precedente sentenza n. 3701 del 16 febbraio 2007, la stessa Cassazione, sez. II civile, era pervenuta a conclusioni di segno opposto. La questione era stata originata da un ricorso che la Prefettura di Benevento aveva proposto agli ermellini contro la decisione del Giudice di Pace che aveva dichiarato la nullità di una cartella esattoriale per multe stradale, ritenendo illegittima la maggiorazione per interessi operata sulla somma stabilita dalla legge. La Cassazione, con la sentenza n. 3701/2007, ha respinto il ricorso della Prefettura affermando che alle sanzioni stradali, si applica l'art. 203, comma 3, c.d.s., che in caso di ritardo nel pagamento della sanzione irrogata nell'ordinanza-ingiunzione, in deroga all'art. 27 della legge n. 689/1981, prevede, l'iscrizione a ruolo della sola metà del massimo edittale e non anche degli aumenti semestrali del 10%. L'Avvocatura dello Stato, con il parere prot. n. CS 32494/13 del 31 luglio 2013 il 9 ottobre 2013, richiama e ribadisce la validità della sentenza n. 3701/2007 della Cassazione, ritenendo che non vi siano motivi per non darvi corso. Le conclusioni cui giunge l'Avvocatura dello Stato, pur munite della connaturata autorevolezza, destano qualche perplessità. Innanzitutto, nel valutare l'applicabilità dell'art. 27 della legge n. 689/1981, occorrerebbe contemplare in modo non disgiunto gli artt. 203 e 206 del codice della strada, che disciplinano due differenti fasi procedurali, rispettivamente il momento in cui un verbale diventa titolo esecutivo e il momento della riscossione. Dalla lettura combinata si ricava che la maggiorazione semestrale del 10% si applica non nel momento in cui il verbale diventa titolo esecutivo (ex art. 203, comma 3), come invece

sembra dedurre l'Avvocatura dello Stato, ma dal momento in cui inizia la procedura della riscossione (ex art. 206, comma 6). In quest'ottica, non si può non adempiere a quanto prescritto dall'art. 27 della legge n. 689/1981 (cui l'art. 206, comma 6, c.d.s. espressamente rimanda): *“Salvo quanto previsto nell'art. 26, in caso di ritardo nel pagamento la somma dovuta è maggiorata di un decimo per ogni semestre a decorrere da quello in cui la sanzione è divenuta esigibile e fino a quello in cui il ruolo è trasmesso all'esattore. La maggiorazione assorbe gli interessi eventualmente previsti dalle disposizioni vigenti.”*. Successivamente, nella risposta all'interrogazione n. 3/00547, durante la seduta del 29 gennaio 2014 della commissione finanze del Senato, il viceministro Casero ha riferito che nel 2012 Equitalia, riferendosi alla sentenza n. 3701/2007, aveva richiesto al Ministero dell'interno un parere sull'applicabilità della maggiorazione prevista dall'art. 27, comma 6, della legge n. 689 del 24 novembre 1981 sulle iscrizioni a ruolo derivanti da multe stradali. Come ha precisato il viceministro delle finanze nella risposta, il Ministero dell'interno, in considerazione della successiva sentenza n. 22100 del 22 ottobre 2007, ha invitato Equitalia a continuare ad applicare la maggiorazione del 10% ogni sei mesi. E, interpellato sull'argomento, il Ministero dell'interno, con la nota prot. n. S/465 del 28 gennaio 2014, ha informato che sulla problematica in argomento si registra un divergente orientamento dell'Avvocatura Generale dello Stato, risultante da due differenti pareri del 1° giugno 2012 e del 31 luglio 2013. Ma successivamente al parere dell'Avvocatura dello Stato, si sono manifestati chiari ed evidenti orientamenti che portano a considerare legittima la maggiorazione semestrale del 10%. Soprattutto, le pronunce della Cassazione:

- la sentenza n. 9507 del 30 aprile 2014 della sez. II Civile
- la sentenza n. 15158 del 22 luglio 2016 della sez. VI Civile
- la sentenza n. 21259 del 20 ottobre 2016 della sez. III Civile.

Con la circolare del 25 settembre 2016

La maggiorazione semestrale del 10%

Corte Costituzionale: <i>ordinanza n. 308 del 14 luglio 1999</i>	La maggiorazione del 10% ogni sei mesi ha funzione di sanzione aggiuntiva
Cassazione, sez. II civile: <i>sentenza n. 3701 del 16 febbraio 2007</i>	A ruolo si iscrive solo la metà del massimo edittale, non possono essere computati anche gli aumenti semestrali del 10%
Cassazione, sez. II civile: <i>sentenza n. 22100 del 22 ottobre 2007</i>	È legittimo applicare la maggiorazione semestrale del 10%
Cassazione, sez. II civile: <i>sentenza n. 28389 del 22 dicembre 2011</i>	La maggiorazione del 10% ha funzione di sanzione aggiuntiva
Avvocatura dello Stato: <i>parere prot. n. CS 32494/13 del 31 luglio 2013</i>	Non si applica la maggiorazione semestrale del 10%
Ministero delle finanze: <i>risposta del 29.01.2014 del viceministro nella 6° commissione del Senato all'interrogazione n. 3/00547 e riferimento al parere del Ministero dell'interno prot. n. S/465 del 28.01.2014</i>	Secondo il Ministero dell'interno deve essere applicata la maggiorazione semestrale del 10%. Ma si è in attesa di un nuovo parere dell'Avvocatura dello Stato
Cassazione, sez. II civile: <i>sentenza n. 9507 del 30.04.2014</i>	Le spese del procedimento sanzionatorio stradale non sono assimilabili alla sanzione. In caso di pagamento parziale il Comune potrà limitarsi a recuperare gli importi versati in difetto
Cassazione, sez. VI civile: <i>sentenza n. 15158 del 22.07.2016</i>	Si applica la maggiorazione semestrale del 10%
Ministero dell'interno: <i>circolare del 25.09.2016</i>	Si applica la maggiorazione semestrale del 10%
Cassazione, sez. III civile: <i>sentenza n. 21259 del 20.10.2016</i>	È legittima la maggiorazione semestrale del 10%

il Ministero dell'interno, richiama in particolare la sentenza della Cassazione n. 15158/2016, evidenziando che l'applicazione della maggiorazione è un meccanismo automatico, per il quale in capo al decidente non sussiste alcuna discrezionalità, in mancanza di un provvedimento dell'autorità amministrativa relativa al rigetto o accoglimento dell'opposizione. L'argomento dirimente della decisione della Cassazione, che pone un collegamento stringente tra l'applicazione della misura prevista dall'art. 27, comma 6, della legge n. 689/1981 e il comportamento omissivo del trasgressore, è la circostanza che la maggiorazione attiene a un sistema affittivo di carattere sanzionatorio, che si aggiunge alla sanzione originaria. Pertanto, ad essa non sono applicabili i parametri previsti per le sanzioni di carattere

risarcitorio, come riconosciuto anche dalla giurisprudenza costituzionale.

■ NULLA CAMBIA PER L'IMPORTO DA ISCRIVERE NEI NUOVI RUOLI

Per i carichi che saranno affidati dopo l'entrata in vigore del decreto legge n. 193/2016 e della legge di conversione nulla cambia in relazione all'individuazione dell'importo da iscrivere a ruolo.

L'art. 203, comma 3, del codice della strada dispone che "qualora nei termini previsti non sia stato proposto ricorso e non sia avvenuto il pagamento in misura ridotta, il verbale, in deroga alle disposizioni di cui all'art. 17 della legge 24 novembre 1981, n. 689, costituisce titolo esecutivo per una somma pari alla metà del massimo della sanzione amministrativa edittale e

per le spese di procedimento”.

Si ipotizzi che:

a) per la violazione di una norma del codice della strada, la sanzione amministrativa pecuniaria irrogata con verbale di contestazione vada da x euro a y euro:

x = minimo edittale

y = massimo edittale;

b) sia ammesso il pagamento in misura ridotta pari a x euro, oltre alle spese di procedimento pari a z euro, per un importo totale di (x + z) euro:

z = spese per il procedimento (accertamento + notificazione)

x + z = obbligazione estinguibile entro 60 giorni dalla notificazione;

la somma da iscrivere a ruolo (R) è pari alla metà del massimo edittale, oltre alle spese di procedimento:

$R = \text{importo da iscrivere a ruolo} = (y/2) + z.$

A questo importo, come già evidenziato, dovrà essere aggiunta la maggiorazione di un decimo ogni semestre.

42

Che cosa succede se il trasgressore (o il obbligato in solido) effettua un pagamento parziale?

Ai sensi dell'art. 389, comma 1, del regolamento di esecuzione e attuazione del codice della strada, *“il pagamento effettuato in misura ridotta rispetto a quanto previsto dal codice non ha valore quale pagamento ai fini dell'estinzione dell'obbligazione”*.

Pertanto, se il trasgressore paga entro il termine di legge una somma (m), inferiore rispetto a quanto dovuto, cioè inferiore rispetto a (x + z) euro, allora a ruolo deve essere iscritta la differenza fra quanto è dovuto ai sensi dell'art. 203, comma 3, del codice della strada e quanto è già stato versato, che viene trattenuto a titolo di acconto, ovvero:

$R = \text{importo da iscrivere a ruolo} = (y/2) + z - m;$ oltre alla maggiorazione dell'art. 27 della legge n. 689/1981.

■ VEICOLI SOTTOPOSTI A FERMO FISCALE

Nell'ambito della definizione agevolata, l'art. 6, comma 5, del decreto legge n.

193/2016 dispone che l'agente della riscossione non può avviare nuove azioni esecutive o iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche. Le cosiddette ganasce fiscali ai veicoli rappresentano una misura cautelare posta a garanzia del credito. Ai sensi dell'art. 86 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 29 settembre 1973 il concessionario può disporre il fermo dei beni mobili del debitore o dei coobbligati iscritti in pubblici registri. La procedura di iscrizione del fermo è avviata dall'agente della riscossione con la notifica al debitore o ai coobbligati iscritti nei pubblici registri di una comunicazione preventiva contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni, sarà eseguito il fermo, senza necessità di ulteriore comunicazione, mediante iscrizione del provvedimento che lo dispone nei registri mobiliari, salvo che il debitore o i coobbligati, nel predetto termine, dimostrino all'agente della riscossione che il bene mobile è strumentale all'attività di impresa o della professione. L'iscrizione del fermo fiscale del veicolo comporta una serie di conseguenze negative a carico del proprietario con riferimento alla circolazione stradale e alla compravendita. Restano ovviamente esclusi i ciclomotori, non soggetti a registrazione al pubblico registro automobilistico. Anche senza un verbale di affidamento in custodia, il veicolo non può più essere utilizzato dal momento stesso dell'iscrizione del fermo presso il PRA disposta dal concessionario. In caso di circolazione, gli organi di polizia stradale, verificata l'iscrizione del fermo fiscale mediante la consultazione telematica del PRA, provvedono a contestare la violazione dell'art. 214, comma 8, del codice della strada, che prevede la sanzione pecuniaria di € 776,00 (importo soggetto dal 1° gennaio 2017 al periodico aggiornamento biennale). Come chiarito dal Ministero dell'interno con la circolare prot. n. M/6326150-21 del 25 gennaio 2008, pur accertando la violazione dell'art. 214, comma 8, del codice della strada, in relazione all'art. 86 del decreto del Presidente della

Repubblica n. 602 del 29 settembre 1973, gli organi di polizia stradale non devono procedere al sequestro del veicolo, ma devono trasmettere al concessionario che ha disposto il fermo fiscale la copia del verbale di contestazione, in quanto si tratta più propriamente della violazione di una misura prevista a garanzia di un credito. Ma la registrazione del fermo fiscale ha altre conseguenze negative per il proprietario. Infatti, il veicolo non può essere radiato dal PRA, nemmeno se viene venduto con atto di data certa successiva all'iscrizione del fermo. E non può essere demolito o esportato. La cancellazione del fermo è possibile soltanto nei seguenti casi:

- se viene rilasciato dal concessionario il provvedimento di revoca, in seguito all'avvenuto saldo del debito;
- se il concessionario provvede allo sgravio totale della somma dovuta;
- se il veicolo è stato venduto con atto di data certa anteriore all'iscrizione del fermo, dopo la trascrizione del passaggio di proprietà.

Già prima dell'entrata in vigore del decreto legge n. 193/2016, in caso di rateizzazione, al pagamento totale della prima rata del piano di rateizzazione, il debitore può richiedere all'agente della riscossione la sospensione del provvedimento di fermo per poter circolare con il veicolo interessato, previo consenso dell'agente stesso.

Ora, con il decreto legge n. 193 del 22 ottobre 2016, nei casi di applicazione della definizione agevolata, l'agente della riscossione non può avviare nuove azioni esecutive o iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche. Restano invece validi i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione. Tuttavia, l'agente della riscossione non può proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, qualora 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.

Rottamazione dei ruoli e procedure concorsuali

di **Andrea Olivieri**

1. PREMESSA

Prima di entrare nello specifico tema di indagine del presente contributo, è doveroso ricordare, brevemente, che in virtù dell'art. 6 del D.L. 193/2016 è possibile accedere alla definizione agevolata di tutti i ruoli affidati agli agenti di riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2016, senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora, mentre sono dovuti, anche in forma rateizzata, entro il 31/3/2017:

1. capitale e interessi;
2. aggio di riscossione;
3. spese per le procedure esecutive, tra cui quelle di notifica delle cartelle di

pagamento;

La disposizione riguarda tutti i carichi - portati da cartelle di pagamento o da accertamenti esecutivi - riguardanti imposte dirette e indirette, con esclusione dell'IVA riscossa all'importazione, del recupero di aiuti di Stato, dei crediti da danno erariale per sentenze di condanna della Corte dei Conti, delle ammende e delle sanzioni pecuniarie dovute per provvedimenti e sentenze penali di condanna.

2. LE PROCEDURE CONCORSUALI

Ai sensi dell'art. 6 comma 13 del D.L. 193/2016, l'adesione alla rottamazione delle cartelle è estesa alle procedure concorsuali e, a tal proposito, occorre chiarire:

- **A - in via preliminare**, chi è il soggetto legittimato a presentare l'istanza di definizione agevolata (Curatore fallimentare, Commissario o Liquidatore giudiziale), e la sussistenza dei presupposti autorizzativi;
- **B - nel merito delle scelte**, come contemperare costi e benefici, nel rispetto delle finalità della procedura.

2 - A - 1 Nel fallimento, è indiscutibile che l'unico soggetto legittimato sia il curatore, a seguito di informativa al GD e parere del comitato dei creditori.

Anche nel concordato fallimentare la legittimazione appartiene al curatore, ma sembra prudente supporre che la presentazione dell'istanza dipenda dall'inverosimile o, quanto meno, raro, interesse dei proponenti che dovrebbero sostenerne (*rectius*, anticiparne) il carico.

2 - A - 2 Nel caso di concordato preventivo:

- laddove sia espresso con riserva, la legittimazione spetta al debitore, che dovrà però essere autorizzato dal Tribunale ai sensi dell'art.161, comma 7 L. F., mentre nell'ipotesi di avvenuta ammissione del concordato e nomina del Commissario giudiziale ex art.163 l.f., il medesimo debitore potrà proporre l'istanza previa autorizzazione ex art.167 L. F., con adeguamento alle eventuali modifiche prescritte.

Non si può escludere, in tali ipotesi, la legittimazione anche in capo ad uno o più creditori che promuovano una proposta di concordato concorrente ex artt. 163 e 163 bis L. F.

Dopo l'omologazione, invece:

- se il concordato consiste nella cessione dei beni, si può ragionevolmente ritenere che legittimato sia il Commissario, sempre previa autorizzazione del comitato dei creditori;
- se si tratta di concordato in continuità, la legittimazione dovrebbe spettare al debitore.

2 - A - 3 Nei casi di liquidazione coatta amministrativa e di amministrazione straordinaria, il soggetto legittimato è sicuramente il Commissario, obbligato

all'integrazione dei suoi poteri da parte dei rispettivi organi di controllo.

2 - A - 4 Infine, nel caso di ristrutturazione e di risanamento dei debiti, il soggetto agente è il debitore, che dovrà presentare l'istanza in termini tali da poter verificare la modificabilità o la sostituzione, rispettivamente, dell'accordo o del piano.

2 - B - Dopo aver stabilito chi, e a quali condizioni, è legittimato a proporre l'istanza di definizione agevolata, occorre valutare la convenienza e la sostenibilità dell'adesione.

Il soggetto proponente, infatti, sia esso debitore o Organo della procedura, deve contemperare i benefici della riduzione a condizione che le risorse finanziarie destinate all'operazione non intacchino i pagamenti di tutte le somme privilegiate.

Ciò in quanto la disposizione in esame innalza le somme da versare ad Equitalia al rango dei **crediti prededucibili**, nel rispetto dell'ordine di distribuzione di cui agli artt. 111 e 111 bis L. F.

Si pensi, ad esempio, al caso in cui oltre ad Equitalia, ammessa al passivo in privilegio per capitale, per sanzioni e interessi (per cartelle rottamabili), non vi siano altri creditori privilegiati (o se esistenti siano già stati soddisfatti perché con privilegi di grado superiore): in tale ipotesi, con il pagamento in prededuzione, verrebbe azzerato, o ridotto, l'importo del credito erariale ammesso al passivo.

In tale ipotesi, occorre valutare l'eventuale convenienza della riduzione dello stato passivo per l'estinzione del debito dell'Equitalia, che comporterebbe, da una parte, l'ingresso a riparti di somme a favore di altri creditori, dall'altra, la soddisfazione quasi certa di crediti che, pur privilegiati, statisticamente restano insoluti.....

In sostanza, il Legislatore ha modificato la gerarchia dei crediti all'interno di una procedura concorsuale, fornendo a quelli "rottamati" un'elevatissima probabilità di soddisfacimento, in quanto prededucibili.

Trattasi, dunque, di una norma ad hoc per "riqualificare" i crediti vantati dal Fi-

sco, che non produce effetti distorsivi se, come quasi mai accade, dalla liquidazione dell'attivo si generano somme tali da poter soddisfare tutti i creditori.

In caso contrario, il pagamento dell'aggio di riscossione sarà preferito ad altri crediti di rilevanza sociale, come quelli dei lavoratori dipendenti.

Il risultato pratico di tale norma è, dunque, quello di far sì che il credito erariale sia soddisfatto sulle somme ricavate dalla liquidazione dell'attivo in via preferenziale, ovvero senza dover attendere che vengano soddisfatti i crediti di grado anteriore, posto che l'art. 111 cit. prevede che le somme ricavate dall'attivo siano destinate a soddisfare, in primo luogo, i crediti prededucibili.

Conseguentemente, le somme occorrenti alla definizione agevolata dei ruoli verrebbero pagate con il ricavo della liquidazione dell'attivo, anteriormente al riparto dello stesso tra gli ulteriori creditori, sia essi privilegiati che chirografari (fra cui, in assenza di rottamazione, rientrerebbe l'Erario).

Tale mutamento nella gerarchia dei crediti, diretto ad agevolare l'adesione alla

rottamazione dei ruoli da parte di debitori assoggettati a procedure concorsuali, inevitabilmente produce un ingiustificato trattamento a favore dei crediti erariali.

Infatti, nonostante la prospettata riduzione dei predetti crediti erariali per le procedure stesse, verrebbero così corrisposte anche le somme maturate a favore dell'agente della riscossione a titolo di aggio, che, al di fuori della definizione agevolata in esame, sono qualificati quali meri crediti chirografari, tendenzialmente insoluti.

Infine, occorre precisare che il predetto ingiusto trattamento non si verificherebbe nei rari casi in cui l'attivo sia sufficiente a soddisfare i crediti prededucibili e privilegiati (ante rottamazione) in misura soddisfacente, poiché, come sopra accennato, in tal caso l'agevolazione in esame potrebbe permettere agli altri creditori (privilegiati e chirografari) di disporre di un attivo superiore a quello preventivato.

Ma ciò, statisticamente, accade in rarissimi casi.

Analisi di convenienza e criticità irrisolte

.....
di Alessandro Pratesi

La possibilità di “rottamare” i carichi (nella prima versione del D.L. n. 193/2016: *inclusi in ruoli*), affidati agli agenti della riscossione nel periodo temporale 2000 – 2016, deve essere valutata tenendo presente la specificità della normativa, ossia che i contribuenti gravati da un debito verso l'Amministrazione Finanziaria e gli istituti previdenziali non sono posti – di fatto – tutti sul medesimo piano. In altri termini, occorre ricordare, in via preliminare, che l'oggetto di condono (di questo, a ben vedere, si tratta), non è rappresentato dalla somma complessivamente do-

vuta: infatti, considerato che di regola il valore complessivo del carico è costituito dal debito in linea capitale, oltre interessi, sanzioni e aggi di riscossione, il legislatore consente, in caso di adesione alla procedura, di decurtare gli importi riferiti esclusivamente alle sanzioni, agli interessi di mora e, almeno parzialmente, agli interessi di dilazione. Il pagamento delle somme dovute deve avvenire a partire dal mese di luglio 2017, per proseguire a settembre e novembre dello stesso anno, con conclusione mediante altre due rate previste, rispettivamente, ad aprile e settembre 2018, con applicazione degli interessi dal 1.08.2017 sui carichi dilazionati.

■ ANALISI DI CONVENIENZA

■ LA DISOMOGENEITÀ DELLA DISCIPLINA

Questa prima considerazione permette di operare un importante distinguo, in ordine all'inevitabile analisi di convenienza. A parità di importi dovuti – in ipotesi 10.000 euro – il contribuente X, che deve all'Erario sanzioni per 4.000 euro e interessi di mora per 1.000 euro, sarà sicuramente avvantaggiato rispetto al contribuente Y che, a fronte di identica esposizione debitoria ma con un debito in linea capitale di 7.000 euro, con interessi moratori e sanzioni per 3.000 euro, dovrà versare, appunto, 7.000 euro. Il primo, infatti, "risparmierà euro 5.000 (sanzioni e interessi stralciati), ossia 2.000 euro in più rispetto al secondo. Questa, dunque, la preliminare regola da osservare: i benefici maggiori competono a chi conta esposizioni in linea capitale di minore entità rispetto al carico sanzionatorio. Da rilevare, peraltro, che tale situazione potrebbe prestare il fianco a legittime critiche sulla legittimità e – soprattutto – equità della norma che, per le ragioni appena indicate, crea una evidente sperequazione a parità di valori oggettivi, ovvero di importi complessivamente a debito. In tale contesto, oltretutto, non passa inosservata la circostanza che, ad esempio, l'entità delle sanzioni non è condizionata dall'iscrizione a ruolo rispetto a quanto preteso in sede di accertamento. Il concetto può essere meglio esplicitato muovendo dal presupposto che, in linea di principio, le sanzioni comminate si riducono solo per effetto di acquiescenza o di adesione (o, in via preventiva all'accertamento, mediante l'istituto del ravvedimento operoso) ma, una volta emesso l'atto, è irrilevante che il contribuente, qualora non sia avvalso dei possibili istituti deflattivi, paghi le sanzioni in base all'accertamento o attenda la notifica della cartella: nell'uno o nell'altro, caso, infatti, il peso sanzionatorio non subisce modifica alcuna. Tale osservazione non vale, al contrario, per gli aggi di riscossione e gli interessi, i cui importi risultano, invece, progressivamente crescenti in base al trascor-

rere dei tempi di riscossione.

■ I POSSIBILI PROFILI DI ILLEGITTIMITÀ, A PARITÀ DI SOMME DOVUTE, DELLA ROTTAMAZIONE DEI RUOLI CONTENENTI SOLO SANZIONI

Si giunge, per quanto precede, a conclusioni paradossali: chi è stato raggiunto da una pretesa fondata su sole sanzioni – si pensi, esemplificando, a quelle connesse alle violazioni in tema di monitoraggio fiscale, quadro RW del modello Unico – con la rottamazione otterrà il massimo beneficio, in forza dello stralcio integrale degli importi. Si appalesa, dunque, un chiaro effetto distorsivo nei confronti del contribuente che, avendo omesso un versamento di imposte in misura inferiore o uguale a quella delle sanzioni comminate a colui che non ha comunicato i dati rilevanti relativi alle attività estere, rispetto a quest'ultimo non potrà invocare alcuno sconto, trattandosi di debiti riferiti alle imposte dichiarate e/o accertate e non corrisposte.

■ LA VALUTAZIONE DEI FLUSSI FINANZIARI

Il frazionamento in rate risulta disomogeneo. La lettura dell'art. 6, c.1 del D.L. n. 193/2016, infatti, dispone che le somme complessivamente da pagare nel corso del 2017 non possono essere inferiori al 70 per cento di quanto complessivamente dovuto; il residuo 30 per cento, conseguentemente, dovrà essere corrisposto entro il mese di settembre 2018. In sostanza, valutato anche il fatto che è prevista l'applicazione degli interessi a far data dal 1.08.2017, risulterebbe sicuramente meno difficoltoso pianificare e rispettare il piano concordato con l'Amministrazione Finanziaria se fosse concesso di ripartire l'intero debito fino al 31.12.2018 e, soprattutto, nella stessa misura, ossia al 50 per cento del totale. Tale aspetto assume maggiore rilievo soprattutto in presenza di somme elevate che, in esito all'attuale formulazione normativa, per sette decimi devono essere

onorate in cinque mesi e per i residui tre decimi nei successivi nove. In conclusione, tutto deve concludersi in quattordici mesi: se è vero che la modifica apportata al testo originario è, in linea di principio, sicuramente apprezzabile, poiché le originarie quattro rate risultavano eccessivamente gravose, è altrettanto innegabile che non necessariamente – e non in tutti i casi – i contribuenti saranno in grado di fronteggiare la pretesa erariale/contributiva nel riformulato termine.

■ LA PENALIZZAZIONE DELLE RATEIZZAZIONI IN CORSO

Altra questione di non trascurabile rilevanza è l'illogica e affittiva previsione del c. 8, lett. b) del citato art. 6: si dispone, testualmente, che restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni comprese nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora di cui all'art. 30, c. 1 del Dpr 29.09.1973, n. 602 e di sanzioni e somme aggiuntive di cui all'art. 27, c. 1 del D. Lgs. 26.02.1999, n. 46.

Siffatta formulazione normativa non è certamente premiale nei confronti di chi, avendo già in corso un piano di rateazione, non ha possibilità alcuna di scomputare dal debito residuo quanto precedentemente versato. Sarebbe stato certamente più ragionevole e logico prevedere un'armonizzazione delle molteplici posizioni dei contribuenti morosi, almeno disponendo, stante l'esplicita "estinzione", come precedentemente osservato, delle sanzioni, degli interessi di mora e, almeno in parte, degli interessi di dilazione, la rilevanza (*rectius*: decurtazione) delle somme già pagate a tale titolo. Non è improbabile che una simile impostazione possa sollevare profili di illegittimità, con fondate ragioni: a trarre il massimo beneficio dalla disposizione agevolativa sono coloro che, in effetti, hanno avuto comportamenti meno "virtuosi" e, addirittura, hanno speculato sulla propria posizione debitoria, confidando in una possibile – e ora concretiz-

zatasi – possibilità di sanatoria.

In tale contesto, inoltre, non è da trascurare la possibilità di poter comunque continuare, ignorando la disposizione contenuta nel decreto fiscale, la prosecuzione delle dilazioni in corso, le quali possono prevedere un frazionamento fino a 72 rate; opportunità, questa, non concessa né invocabile per la casistica in commento.

■ LA POSSIBILE ALEA DELLA SANATORIA

Ogni qual volta sia prevista una forma di definizione agevolata di somme relative a carichi tributari e/o previdenziali dovrebbe essere ineludibile, nell'ottica di evitare ingiustificate differenziazioni relative alla medesima fattispecie, che la norma non preveda margini aleatori, ossia evitare che possibili comportamenti disomogenei da parte del soggetto avente diritto a riscuotere i propri crediti possano pregiudicare la possibilità di estinguere – appunto con criteri di vantaggio – la correlata obbligazione. Ebbene, ciò premesso, non è di secondaria importanza il fatto che, in primo luogo, non possono essere oggetto di definizione i carichi diversi da quelli affidati agli agenti della riscossione (Equitalia), così determinandosi una chiara preclusione alla rottamazione delle somme diverse da quelle precedentemente menzionate.

Secondariamente, il contribuente "irregolare" è, in questo caso, totalmente inerte, poiché la sua possibilità di poter scegliere e risolvere in maniera meno onerosa le pregresse pendenze fiscali e previdenziali è, nei fatti, completamente affidata alla tempestività dell'affidamento dei carichi affidati ai predetti agenti entro il 31.12.2016. Si ricorda, al riguardo, ai sensi dell'art. 29, c. 1, lett. a) del D.L. 31.05.2010, n. 78, convertito dalla legge 30.07.2010, n. 122 e successive modificazioni, nonché del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 30.11.2011, protocollo n. 2011/99696 che, ai fini della riscossione, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate affida, mediante flusso

telematico, i relativi carichi agli agenti della riscossione per il tramite di Equitalia Servizi Spa, con cadenza giornaliera, decorsi 60 giorni dalla notifica degli atti, nonché 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento. Si precisa, altresì, che l'affidamento formale della riscossione in carico all'agente, anche ai fini dell'esecuzione forzata, si intende effettuato alla data di trasmissione del flusso di carico. Ove il flusso di carico, in assenza di fondato pericolo per il positivo esito della riscossione, sia comunque trasmesso nel periodo intercorrente tra il termine ultimo per il pagamento e il trentesimo giorno successivo, l'affidamento formale della riscossione in carico all'agente, anche ai fini dell'esecuzione forzata, si intende effettuato al trentunesimo giorno successivo alla data ultima per il pagamento.

Da rilevare, infine, che le somme affidate in carico agli agenti della riscossione, ai sensi del menzionato provvedimento, sono assimilate, ai fini contabili, ai carichi affidati a seguito di iscrizione a ruolo.

Ciò premesso, appare evidente come un ritardo nella consegna dei più volte menzionati carichi, rispetto al termine perentorio del 31.12.2016, precluda *ab origine* la possibilità di definizione agevolata. Né diminuisce tale criticità la possibilità, concessa all'ente affidatario della riscossione, di avvisare il contribuente, mediante il canale della posta ordinaria: a) sulla sussistenza di partite affidate – sempre entro la fine del 2016 – per le quali non sia stata ancora emessa la cartella; b) che non sia stata spedita la raccomandata recante la comunicazione riguardante l'esecutività dell'accertamento ovvero l'avviso di addebito.

Queste ultime fattispecie, in ogni caso, sono comunque condizionate dal rispetto dei termini previsto per l'affidamento dei carichi.

■ LE INCERTEZZE SUGLI IMPORTI COLLEGATI A CONTENZIOSI PENDENTI

Infine, eccessivamente criptica appare

la normativa per quanto concerne la facoltà di definire gli importi maturati per effetto di contenziosi in essere. Si cita, a titolo meramente esemplificativo, la problematicità emergente – e non risolta dalla lettura del testo attualmente formulato – per le seguenti casistiche:

a) la rinuncia al giudizio della competente commissione tributaria che, in linea teorica, dovrebbe divenire irreversibile con l'atto della presentazione della domanda ma che, nel frattempo, potrebbe essere stata preceduta da una pronuncia di primo grado che, almeno in parte, abbia annullato l'originaria pretesa erariale;

b) la correlazione con l'iscrizione a ruolo provvisoria e i conseguenti riflessi sul residuo debito non definito;

c) la fattispecie che vede l'Ufficio nella veste di appellante, anch'essa assolutamente ignorata dal decreto fiscale collegato alla Legge di bilancio 2017;

d) la mancata previsione della declaratoria di cessata materia del contendere in esito alla procedura di definizione agevolata;

e) infine, i possibili effetti sulle spese di giudizio.

Sarebbe funzionale a dirimere tali criticità una modifica del c. 2 dell'art. 6 inserendo, ad esempio, il seguente periodo: *“L'estinzione del giudizio conseguente alla rinuncia comporta la definitività della pretesa nella misura accertata dal giudice con la sentenza oggetto del giudizio di impugnazione al quale il debitore rinuncia. In ogni caso non possono essere pretese ulteriori sanzioni”*.

Le considerazioni che precedono, oltretutto non esaustive di ulteriori criticità che potrebbero emergere dai molteplici casi concreti e dalle conseguenti analisi di convenienza, testimoniamo inequivocabilmente che, ferma restando la natura agevolativa dell'istituto definitorio, l'impianto normativo presenta lacune e aspetti che, in assenza di opportune modifiche, dovranno essere chiarite in via interpretativa, con l'auspicio che tali interventi possano fornire adeguate soluzioni agli operatori ed evitare ulteriori contenziosi.

Parte II

L'addio a Equitalia

La soppressione di Equitalia: tempistiche e modalità

.....
di Valerio Stroppa

Il presidente del consiglio Matteo Renzi lo aveva annunciato già prima dell'estate: "entro l'anno bye bye Equitalia". Il proposito del capo del governo ha trovato attuazione nel decreto fiscale (dl n. 193/2016, in vigore dal 24 ottobre scorso), che all'articolo 1 stabilisce la soppressione del gruppo che gestisce la riscossione, trasferendo tale funzione in capo all'Agenzia delle entrate, ma con una soluzione giuridica volta alla creazione di un nuovo ente autonomo. Tempistiche e modalità di questa scelta sono state subito fortemente criticate dai sindacati dei lavoratori del gruppo Equitalia, i quali evidenziano un modus operandi mai verificatosi prima, con lo scioglimento per legge di una serie di società private (società per azioni) senza passare dalla fase di liquidazione.

In ogni caso, il provvedimento dispone a decorrere dal 1° luglio 2017 la cancellazione di Equitalia e l'istituzione dell'Agenzia delle entrate-Riscossione, nuovo ente pubblico economico che sarà sottoposto all'indirizzo e alla vigilanza del ministero dell'economia e delle finanze. Il personale in servizio sarà trasferito al nuovo ente, senza soluzione di continuità e con la garanzia della posizione giuridica ed economica. Entro il 30 aprile 2017, l'amministratore delegato di Equitalia sarà nominato commissario straordinario per l'adozione dello statuto e la gestione della fase transitoria. Prima di addentrarsi nello scenario futuro, appare opportuno ripercorrere il

cammino che ha portato alla creazione, alla trasformazione e alla chiusura del gruppo Equitalia. Dal punto di vista numerico, va evidenziato che dal 1° ottobre 2006 ad oggi le riscossioni sono sensibilmente aumentate: nel periodo 2000-2005 le società concessionarie private avevano incassato in media ogni anno circa 2,9 miliardi di euro. Nel 2015 sono stati riscossi 8,2 miliardi, con una crescita dell'11% rispetto ai 7,4 miliardi del 2014 (media degli anni precedenti: 7,7 miliardi).

■ CHI È EQUITALIA

Equitalia è la società che gestisce la riscossione. Da circa dieci anni tale attività è stata ricondotta in capo all'amministrazione pubblica. Nel corso del 2005, infatti, il servizio esattoriale - fino a quel momento affidato in concessione a una quarantina di soggetti privati (per lo più banche) - è stato interamente riformato. Con l'articolo 3 del dl n. 203/2005 la titolarità della riscossione è stata assegnata all'Agenzia delle entrate, con decorrenza 1° ottobre 2006. La ragione di questa scelta era duplice: da un lato incrementare, attraverso una gestione più organica ed efficace, gli incassi da riscossione, ritenuti fino a quel momento insoddisfacenti per le casse statali; dall'altro lato consentire agli enti pubblici di controllare l'intera "filiera" tributaria, ricomprendendo quindi anche il momento dell'incasso vero e proprio e non limitando l'azione dell'amministrazione finanziaria esclusivamente al-

le fasi di tax compliance e di accertamento. Per effetto del predetto intervento normativo, nell'implementazione del progetto volto a realizzare un servizio esclusivo di riscossione su tutto il territorio nazionale (a eccezione della regione Sicilia), è stata costituita Riscossione spa, una società a capitale pubblico detenuta al 51% dall'Agenzia delle entrate e al 49% dall'Inps. Nel marzo 2007 la ragione sociale è stata modificata in Equitalia spa. Per previsione statutaria, tale società (definita di seguito anche "holding" o "capogruppo") deve appartenere necessariamente a soci pubblici. Tuttavia, dal punto di vista giuridico, essa presenta una struttura organizzativa e un modello gestionale propri della società per azioni, alla quale si applicano le norme del codice civile.

L'Agenzia delle entrate svolge su Equitalia una costante attività di coordinamento, attraverso la preventiva approvazione degli ordini del giorno e delle delibere del consiglio di amministrazione della holding. Il presidente del collegio sindacale è scelto tra i magistrati della Corte dei conti.

Per perseguire i suoi obiettivi economici, la capogruppo si avvale di un braccio operativo distribuito in tutta Italia (tranne che in Sicilia): trattasi degli agenti della riscossione, vale a dire altre società per azioni partecipate e controllate, che nel corso del tempo sono stati progressivamente accorpati e ridotti nel numero prima a tre e poi, a partire dal 1° luglio scorso, a uno. L'agente svolge concretamente l'attività di riscossione per conto degli enti impositori e mantiene direttamente i rapporti con i contribuenti, anche tramite l'erogazione di servizi e informazioni attraverso gli sportelli.

Alla capogruppo spetta il compito di supervisionare e armonizzare l'attività degli uffici sul territorio nazionale, nonché di fornire le direttive interne volte a rendere omogenei i comportamenti operativi e le procedure.

■ 1. DALL'UNITÀ D'ITALIA AL 2005: IL VECCHIO SISTEMA I RISCOSSIONE IN CONCESSIONE

Fin dall'unità d'Italia del 1861 si è posto il problema di come organizzare l'attività di riscossione delle imposte. Già più di un secolo e mezzo fa, infatti, sussistevano ne-

gli Stati pre-unitari tre diversi modelli di gestione:

1. il sistema della regia di Stato, in cui la riscossione era svolta da dipendenti pubblici, titolari di un contratto di lavoro subordinato e del relativo salario;

2. il sistema della delegazione, in cui la riscossione veniva affidata dallo Stato centrale a enti pubblici minori, tipicamente comuni o consorzi di comuni, remunerati in misura percentuale sulla base delle somme incassate;

3. il sistema dell'appalto, nel quale si registrava la cessione delle funzioni di riscossione dallo Stato a soggetti privati; in questo caso l'Erario si assicurava un corrispettivo costante e i "rischi di impresa" (nonché i possibili guadagni) venivano trasferiti interamente sul soggetto concessionario.

Con il primo Testo unico del sistema di riscossione delle imposte dirette nell'Italia unita, la legge n. 192/1871 (meglio nota come "legge Sella"), venne adottato il primo codice della riscossione, modellato sul criterio della concessione statale. Nacquero così le figure dell'esattore comunale e consorziale, che sarebbero state meglio definite con la legge n. 140/1922. Nel 1902 fu introdotta la figura del messo notificatore, incaricato di portare a conoscenza dei contribuenti le cartelle esattoriali e gli avvisi di mora. Infine, con la legge n. 942/1939, fu concessa alle casse di risparmio la possibilità di aggiudicarsi i servizi di esattoria comunale o consorziale, aprendo quindi la strada a una linea di business che le banche avrebbero percorso nei successivi 65 anni. Nell'ambito dei lavori per redigere la nuova Costituzione, la commissione di esperti economico-tributari nominata dal ministro prese in considerazione l'ipotesi di "statalizzare" la riscossione, abbandonando così il modello fondato sull'appalto. Tuttavia, venne deliberato di procedere con il sistema ante-guerra, ancora basato sulla legge Sella del 1871. All'inizio degli anni '60, nell'ambito della riforma tributaria, con il dpr n. 858/1963 fu approvato il nuovo Testo unico sulla riscossione, che tuttavia non recava particolari modifiche strutturali al sistema. L'approccio privatistico veniva confermato pure

nella legge delega n. 125/1973, che aprì la via all'arrivo del dpr n. 602/1973, che tuttora regola il sistema di riscossione delle entrate tributarie.

■ 2. LA STATALIZZAZIONE DELLA RISCOSSIONE

Nuovi tentativi di portare sotto la matrice pubblica la riscossione delle imposte furono vagliati sia nel 1979 sia nel 1988, senza però pervenire ad alcuna ristrutturazione. La complessità dell'operazione, infatti, costituiva un deterrente non di poco conto per i governi di allora. Nel marzo 2004, tuttavia, il consiglio dei ministri approvò un decreto-legge volto alla costituzione di Riscossione spa. Una società veicolo che nasceva con un'unica funzione: acquistare i pacchetti azionari delle società concessionarie private appartenenti nella quasi totalità dei casi ad istituti di credito. La scadenza entro la quale portare a termine tali operazioni fu inizialmente fissata dalla bozza di legge finanziaria al 31 dicembre 2005. Dopo oltre 130 anni di appalti ai privati, la riscossione sarebbe così tornata nelle mani dello Stato.

Con il dl n. 203/2005, convertito nella legge n. 248/2005, si stabilì quindi in via definitiva che dal 1° ottobre 2006 tutte le concessioni ai privati in essere sarebbero cessate e, di conseguenza, le funzioni della riscossione sarebbero passate all'Agenzia delle entrate. Quest'ultima avrebbe detenuto il 51% del capitale sociale di Riscossione spa, allora pari a 150 milioni di euro. Il restante 49% sarebbe andato all'Inps.

Tutte le attività di incasso delle imposte disciplinate dal dpr n. 602/1973, fin lì riservate ai soggetti privati operanti in concessione, divenivano appannaggio di Riscossione Spa e delle società partecipate.

In particolare, ai sensi dell'articolo 3, comma 4 del dl n. 203/2005, lo scopo principale della società veniva individuato nell'effettuazione della "...attività di riscossione mediante ruolo, con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II del D.P.R. n. 602/1973, nonché l'attività di cui al decreto legislativo n. 237/1997".

■ 3. LE OPERAZIONI STRAORDINARIE E LA NASCITA DI EQUITALIA

Nel 2007 Riscossione spa viene rinominata. La nuova (e attuale) ragione sociale è Equitalia spa. Un nome che fa riferimento ai concetti di giustizia ed equità che, con il proprio operato volto al recupero dell'evasione e all'incremento degli adempimenti spontanei, il soggetto a controllo pubblico si auspica di perseguire.

Con la statalizzazione della riscossione coattiva e la nascita della holding pubblica, come evidenziato nel rapporto agli azionisti del 2010, si è voluto:

- assicurare la gestione unitaria dell'attività di accertamento e riscossione mediante ruolo;
- uniformare le procedure e i comportamenti operativi su tutto il territorio nazionale per l'attività di riscossione coattiva, superando la frammentazione esistente fino al 2005;
- massimizzare l'efficacia della riscossione;
- migliorare il tasso di assolvimento spontaneo;
- migliorare il rapporto con il contribuente, esaltando la correttezza e la trasparenza del nuovo approccio in virtù dei nuovi e più efficaci strumenti di riscossione messi a disposizione dal legislatore nazionale.

Ai fini di facilitare la nascita del Gruppo Equitalia e di non pregiudicare l'attività di riscossione, causando un "blocco" temporaneo dei servizi, il legislatore ha spianato la strada alla holding, riconoscendole la possibilità di rilevare immediatamente la maggioranza delle ex concessionarie. Tuttavia, queste ultime avrebbero proseguito ad operare in via transitoria, proprio per garantire la necessaria continuità delle funzioni. Entro la prevista data del 30 settembre 2006, Riscossione Spa ha quindi acquisito le partecipazioni di controllo di 36 società ex concessionarie e di due rami d'azienda di istituti creditizi, rilevando i pacchetti azionari da 54 banche e 35 privati. In particolare, quattro grandi gruppi bancari (Intesa Sanpaolo, Unicredit, Mps e Banco Popolare) svolgevano complessivamente attività

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

di riscossione in oltre il 47% dei comuni e il 49% delle province, interessando circa il 63% del totale dei contribuenti. Inoltre, fino al 2005 esisteva il Consorzio nazionale dei concessionari (Cnc), che aveva il compito di elaborare i ruoli, gli elenchi e i documenti esattoriali riguardanti le attività svolte dai singoli concessionari.

Dalla data del 1° ottobre 2006, pertanto, la capogruppo ha iniziato l'attività di gestione del servizio di riscossione come holding di 38 società ex concessionarie acquisite. Equitalia ha anche acquistato il 90% del Cnc, che nel frattempo si era trasformato in una società e aveva assunto la denominazione di Equitalia Servizi spa.

4. LA "REGIONALIZZAZIONE" DEGLI AGENTI

Non appena completate le acquisizioni, la

holding ha avviato l'attività di direzione e coordinamento dell'intero gruppo, definendo organigramma, modello organizzativo e business plan triennale.

Tuttavia, la "polverizzazione" sul territorio dei singoli agenti poteva comportare fisiologiche difficoltà operative: nel Gruppo esistevano infatti 37 agenti diversi, di cui 21 con competenza territoriale limitata a una sola provincia.

La scelta iniziale di Equitalia è stata quella di ricondurre l'assetto di gruppo su base regionale, migliorando in questo modo l'efficienza, la qualità dei servizi erogati e consentendo una ovvia riduzione di costi. Nel primo triennio di operatività di Equitalia sono state così attuate ben 30 operazioni straordinarie (prevalentemente fusioni): il numero degli agenti della riscossione è sceso da 37 a 17. Alla data del 1° gennaio 2010, la situazione risultava così la seguente:

52

Società ante acquisizione	Denominazione sociale al 1° gennaio 2010
Uniriscossioni spa Caral spa G.E.C. spa	Equitalia Nomos spa
Sestri spa Servizio Riscossione Tributi spa	Equitalia Sestri spa
Esatri spa Bergamo Esattoriale spa Rileno spa Ripoval spa	Equitalia Esatri spa
Alto Adige Riscossioni spa	Equitalia Trentino Alto Adige - Sudtirolo spa
S.F.E.T. spa	Equitalia Friuli Venezia Giulia spa
S.E.I.T. Parma Riscoservice spa Padana Riscossione spa Sifer spa	Equitalia Emilia Nord spa
Cefori Riscossione spa (ex Co.Ri.T. spa) Ravenna Riscossione spa	Equitalia Romagna spa
Cerit spa Get spa Bipielle spa	Equitalia Cerit spa
Ancona Tributi spa Marcheriscossioni spa	Equitalia Marche spa
Sorit spa Servizio Riscossioni Tributi Terni spa	Equitalia Umbria spa
Gerit spa Banca Monte dei Paschi di Siena (ramo d'azienda) Servizio Riscossioni Tributi Rieti spa Banca di Roma spa (ramo d'azienda)	Equitalia Gerit spa

Gest Line spa SRT spa G.E.I. spa	Equitalia Polis spa
Ri.tri.mat. spa S.E.M. spa	Equitalia Basilicata spa
Etr spa Gema Riscossione spa	Equitalia Etr spa
Sobarit spa	Equitalia Lecce spa
Soget Riscossione spa	Equitalia Pragma spa
Bipiesse spa	Equitalia Sardegna spa
CNC	Equitalia Servizi spa Equitalia Giustizia spa Equitalia Veneto spa

Come si nota, nella nuova configurazione di gruppo si è passati da 21 società mono-provinciali a una sola (Lecce); quattro società hanno assunto una dimensione multi-ambito nella stessa regione (Cerit, Esatri, Emilia Nord e Romagna), sei società dimensione regionale (Friuli Venezia Giulia, Trentino Alto Adige, Marche, Basilicata, Sardegna e Umbria) e sei agenti dimensione sovraregionale (Polis, Nomos, Etr, Gerit, Sestri e Pragma). Dal Cnc sono invece nate Equitalia Servizi, Equitalia Giustizia ed Equitalia Veneto.

■ 5. LA STAGIONE DELLE RIORGANIZZAZIONI: DAL 2011 AI GIORNI NOSTRI

Completata la fase di start-up e confortata dalle positive performance dei volumi riscossi, l'amministrazione finanziaria ha deciso di cambiare ancora. Nel novembre 2010 il consiglio di amministrazione di Equitalia ha deliberato l'avvio di una nuova fase di riassetto societario. L'obiettivo dell'ulteriore restyling interno era quello di ridurre soltanto a tre il numero degli agenti della riscossione. Mantenendo operative, ovviamente, Equitalia Servizi per il supporto tecnico alle attività di riscossione ed Equitalia Giustizia per il recupero delle spese di giustizia e la gestione del Fug.

Il 1° luglio 2011 hanno fatto il loro debutto le tre newco che sarebbero divenute così i nuovi agenti operanti sul territorio: Equitalia Nord, Equitalia Centro ed Equitalia Sud, con sede rispettivamente a Milano, Bologna e Roma.

Era solo l'inizio della serie di operazioni straordinarie approvate dal cda che avrebbero portato al completo riassetto del Gruppo. Il piano di riorganizzazione, ultimato nel corso del 2011, prevedeva l'incorporazione di tutte le 16 società partecipate sul territorio nei tre nuovi soggetti giuridici, con lo scopo di «ottimizzare la gestione sul territorio, rendere ancora più uniforme il processo di riscossione e semplificare ulteriormente le relazioni con i contribuenti».

Le nuove società sarebbero state articolate in Direzioni regionali e Ambiti provinciali, operando sempre con il coordinamento e l'indirizzo della holding Equitalia spa.

Questo, in sintesi, il nuovo quadro degli agenti della riscossione risultante dalle operazioni:

- *Equitalia Nord (sede a Milano)*: nata dalla fusione per incorporazione di Equitalia Esatri e di Equitalia Nomos e con l'acquisizione del ramo d'azienda costituito dagli ambiti provinciali veneti di Equitalia Polis. Dal 1° luglio 2011 Equitalia Nord è divenuta operativa in Lombardia, Veneto, Valle d'Aosta e in tre province del Piemonte (Alessandria, Cuneo e Torino). Successivamente, vi sono confluiti anche gli altri agenti della riscossione operanti nelle regioni settentrionali (Friuli Venezia Giulia, Liguria, Trentino Alto-Adige) e nelle altre province del Piemonte.
- *Equitalia Centro (sede a Bologna)*: la newco ha incorporato Equitalia Cerit ed Equitalia Umbria. Inoltre ha acquisito il ramo d'azienda costituito dagli ambiti provinciali toscani e abruzzesi di Equitalia Gerit e i rami d'azienda emiliani da

Equitalia Polis ed Equitalia Nomos. Dal 1° luglio 2011 Equitalia Centro è divenuta operativa in Toscana, Umbria, in due province dell'Emilia Romagna (Bologna e Modena) e in una provincia dell'Abruzzo (L'Aquila). In seguito si sono fusi in Equitalia Centro anche gli agenti della riscossione competenti nelle Marche e in Sardegna e nelle altre province di Emilia Romagna e Abruzzo.

- *Equitalia Sud (sede a Roma)*: ha incorporato Equitalia Polis ed Equitalia Gerit, divenendo in questo modo agente della riscossione per tutte le province di Lazio, Campania e Molise, e per la provincia di Taranto acquisita da Equitalia Pragma. Nel secondo semestre 2011 la struttura si è completata con la fusione per incorporazione degli agenti della riscossione competenti nelle regioni Basilicata, Calabria e nelle altre province della Puglia.

Le novità non si fermano qui. Per spingere ancor di più sull'acceleratore ai fini di standardizzare i modelli operativi di riferimento per la riscossione, nel corso del 2013 ciascun agente ha adottato la medesima configurazione organizzativa (per esempio eliminando la figura dell'amministratore delegato e formalizzando le deleghe al direttore generale quale posizione apicale).

Al contempo, in linea con le previsioni del piano industriale per il triennio, sempre nel 2013 sono state introdotte, presso la holding, strutture dedicate ad assicurare la gestione dei servizi condivisi di gruppo, secondo specifici modelli di accentramento organizzativo. In particolare, sono sorte nella capogruppo strutture divisionali dedicate allo sviluppo di strategie di riscossione meglio coordinate a livello nazionale, con l'obiettivo di restare sempre aggiornati rispetto alla (talvolta frenetica) evoluzione normativa del settore.

L'ultima riorganizzazione societaria è arrivata nel 2016: in attuazione della decisione del consiglio di amministrazione della capogruppo, il 17 febbraio 2016 è stata costituita la società Equitalia Servizi di riscossione spa, nella quale sono state concentrate le attività degli agenti della riscossione, attraverso la fusione per incorporazione di Equitalia

Nord, Equitalia Centro ed Equitalia Sud, a decorrere dal 1° luglio 2016. L'iniziativa, volta a riunire la gestione della riscossione all'interno di un unico soggetto giuridico a livello nazionale (con esclusione della sola regione Sicilia), è stata posta in essere con l'intento di consentire ulteriori miglioramenti in termini di semplificazione ed efficacia dei processi gestionali e produttivi, rafforzando l'identità di gruppo, con la massima attenzione alla relazione con il contribuente.

L'agente unico è entrato in funzione il 1° luglio 2016, ma resterà operativo solamente per un anno, alla luce di quanto deciso dal governo con il dl n. 193/2016.

■ LA SOPPRESSIONE DI EQUITALIA: DALLE PROPOSTE AL DECRETO FISCALE

Dopo l'esplosione della crisi economica, con il conseguente impatto sulla liquidità di famiglie e imprese, sono stati molteplici i casi di cronaca che hanno coinvolto contribuenti in difficoltà per aver ricevuto cartelle esattoriali troppo pesanti per le proprie possibilità. Nonostante i numerosi interventi normativi volti ad ampliare sempre di più le possibilità di rateizzazione, a prevede la ri-ammissione alle dilazioni per i soggetti decaduti dal beneficio, nonché ad attenuare i poteri esecutivi degli agenti e dei costi per i debitori (da ultimo nel 2015 in sede di attuazione della delega fiscale), presso l'opinione pubblica Equitalia è diventato in molte occasioni sinonimo di "vessazione", inducendo varie forze politiche a richiederne a gran voce l'abolizione.

Una proposta di legge in questo senso era stata depositata dal Movimento 5 Stelle già nel 2014, con l'idea di istituire presso le Entrate una Direzione centrale per la riscossione. Il provvedimento, che contemplava pure una sanatoria di interessi, more e aggi pendenti, era stato però bocciato dalla camera. L'intento è stato riproposto all'inizio di quest'anno dal governo Renzi. Al punto che nel 2016, durante un question time, l'esecutivo ha annunciato ufficialmente la riforma del sistema di riscossione, anche attraverso la soppressione di Equitalia. Il disegno è

motivato da un duplice fine: il primo è quello di riformare la gestione della riscossione seguendo la linea intrapresa con il dlgs n. 157/2015 e con le rinnovate convenzioni con le agenzie fiscali (volte a perseguire un «sistema più equo, trasparente e orientato alla crescita, affermando la necessità di un approccio collaborativo tra amministrazione fiscale e imprese e cittadini»); il secondo è quello di rispondere alle sollecitazioni pervenute dalle organizzazioni internazionali (Ocse e Fmi) che nei report elaborati nei mesi scorsi hanno sollecitato il governo

italiano a considerare l'ipotesi di riportare la riscossione delle imposte erariali sotto il controllo dell'ente impositore.

L'ultimo atto, quello decisivo, è arrivato poche settimane fa. Ai sensi di quanto previsto dal dl n. 193/2016, dal 1° luglio 2017 le società del gruppo Equitalia saranno sciolte di diritto, cancellate d'ufficio dal registro delle imprese ed estinte, senza che sia esperita alcuna procedura di liquidazione. Alla luce di tale prospettiva, viene introdotto il divieto di effettuare assunzioni a qualsiasi titolo.

Il nuovo ente agenzia delle entrate

di **Valerio Stroppa**

Dal 1° luglio 2017 le funzioni di riscossione saranno svolte dall'Agenzia delle entrate-Riscossione. Non si tratta di una nuova divisione dell'Agenzia, che ha natura eminentemente pubblica (come invece prevedevano le precedenti proposte di legge), bensì di un ente pubblico economico, sottoposto al controllo e alla vigilanza del Mef.

Ai sensi dell'ordinamento nazionale, l'ente pubblico economico è una realtà posta al di fuori della pubblica amministrazione, potendo in questo modo interfacciarsi meglio con il mondo esterno senza sottostare ad alcuni vincoli tipici della p.a., in quanto finalizzata allo svolgimento di un'attività commerciale o para-commerciale. La scelta, nelle intenzioni del governo, mira a risolvere pure la questione legata all'inquadramento contrattuale dei dipendenti, che in Equitalia sono assunti con un rapporto d'impiego di diritto privato (contratto bancario) e senza concorso pubblico, a differenza di quanto avviene nella p.a.. Come già per le società del gruppo Equitalia, perciò, all'Agenzia delle entrate-Riscossione si applicheranno in toto le disposizioni del codice civile e le altre leggi relative alle persone giuridiche private. L'ente avrà autonomia organizzativa, patrimoniale, contabile e di gestione. Sarà significativa, tuttavia, l'influenza delle istituzioni sul funzionamento del nuovo ente. Il comi-

tato di gestione sarà composto dal direttore dell'Agenzia delle entrate, cui sarà riservato di diritto il ruolo di presidente, e da due componenti nominati dalla stessa Agenzia tra i propri dirigenti. I tre componenti non percepiranno alcun compenso, contribuendo quindi al piano di spending review posto in essere dall'esecutivo già da alcuni anni. Lo statuto del nuovo ente dovrà essere approvato con decreto del presidente del consiglio dei ministri, su proposta del Mef. L'atto costitutivo dovrà prevedere tra l'altro procedure di consultazione pubblica sugli atti di rilevanza generale e la partecipazione dei soggetti interessati, al fine di garantire il confronto con tutte le parti dal rapporto tributario prima dell'adozione delle decisioni più rilevanti. Tra le funzioni attribuite dalla norma al comitato di gestione c'è anche la modifica dello statuto e degli atti organizzativi di carattere generale, su proposta del presidente, come pure l'approvazione dei bilanci preventivi e consuntivi, nonché del piano triennale per la razionalizzazione delle attività di riscossione. Tali atti dovranno sottostare però all'approvazione preventiva del Mef (come già stabilito dal dlgs n. 300/1999 in tema di controllo sulle agenzie fiscali).

COME FUNZIONERÀ LA RISCOSSIONE

Il nuovo ente pubblico economico divente-

56

rà a tutti gli effetti agente della riscossione, assumendo quindi i poteri riconosciuti dalla legge per svolgere la riscossione mediante ruolo. Procedure e strumenti operativi sono disciplinati dal dpr n. 602/1973, che rimarrà applicabile esattamente come è avvenuto finora. Nel rapporto con imprese e cittadini, Agenzia delle entrate-Riscossione dovrà conformarsi alle previsioni dello Statuto del contribuente (legge n. 212/2000), con particolare riferimento ai principi di trasparenza, leale collaborazione, tutela dell'affidamento e buona fede. Per quanto riguarda i costi a carico di cittadini e imprese, ossia gli oneri di funzionamento della "macchina" di riscossione, il comma 7 dell'articolo 1 del dl n. 193/2016 rinvia espressamente al meccanismo di remunerazione degli agenti della riscossione introdotto dall'articolo 9 del dlgs n. 159/2015. Non è tuttavia da escludere un futuro restyling del sistema dei compensi, alla luce di un emendamento introdotto dalla camera in sede di conversione («...anche nella prospettiva di un nuovo modello di remunerazione dell'agente della riscossione»). La riforma del 2015, che ha mandato in soffitta il tanto criticato aggio di riscossione, ha previsto che agli agenti sia riconosciuto il rimborso dell'attività, con una aliquota percentuale del 6% da applicarsi alle somme iscritte a ruolo e ai relativi interessi di mora (si ricorda che in passato l'aggio era pari prima al 9% e poi all'8%). In aggiunta, come avviene oggi, i debitori dovranno rifondere i costi delle procedure esecutive e le spese di notifica delle cartelle o degli altri atti collegati. L'ente di riscossione potrà avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato per stare in giudizio, anche se sul punto potrebbero verificarsi conflitti di interesse in talune situazioni (per esempio per i giudizi sull'indebito discarico delle partite creditorie attivati da un'amministrazione centrale dello Stato, che può essere rappresentata ugualmente dell'Avvocatura).

■ GLI STRUMENTI TRADIZIONALI

Per riscuotere le somme dovute da cittadini e imprese agli enti creditori, il nuovo ente potrà utilizzare gli strumenti discipli-

nati dal dpr n. 602/1973. Tra questi vi sono in primo luogo le misure cautelari reali, vale a dire fermo, ipoteca e pignoramento. Detti istituti possono essere azionati quando, decorsi inutilmente 60 giorni dalla notifica della cartella, il contribuente non ha onorato il proprio debito, né ha richiesto un piano di rateazione, né ha esibito il provvedimento di sospensione (amministrativa o giudiziale) degli effetti dell'atto.

1) Il fermo amministrativo

A quel punto l'agente di riscossione può attivare la procedura di recupero forzoso, che inizia di norma con le "ganasce fiscali", vale a dire il fermo amministrativo dei veicoli intestati al contribuente. Il blocco è preceduto da un preavviso, contenente l'invito a pagare entro 30 giorni (si ricorda che ai sensi del dl n. 69/2013 il fermo non può colpire veicoli strumentali all'attività imprenditoriale o professionale esercitata dal debitore). Qualora la situazione di morosità si protragga nel tempo, senza che il debitore adempia all'obbligo di versamento (anche rateale), i veicoli potranno essere pignorati e venduti all'asta.

2) L'ipoteca sugli immobili

L'istituto dell'ipoteca immobiliare è una delle più tradizionali diritti reali di garanzia previsti dal diritto privato ed è volta a tutelare il creditore attraverso il "blocco" della disponibilità di uno o più immobili del debitore. A seguito dei ritocchi normativi intervenuti dal 2011 in avanti, l'ipoteca oggi può essere iscritta da Equitalia solo per debiti superiori a 20 mila euro, per un importo pari al doppio del credito complessivo per cui si procede e solo previa comunicazione scritta. Anche in questo caso, infatti, il contribuente riceve un preavviso di ipoteca, con invito a pagare entro 30 giorni. Come già evidenziato per i veicoli, laddove il contribuente non saldi il suo debito l'immobile ipotecato potrà essere pignorato e venduto all'asta. L'agente della riscossione, tuttavia, può ricorrere a tale soluzione "estrema" solo al verificarsi di alcune condizioni introdotte in via legislativa: il fabbricato non può essere espropriato quando è l'unico immobile di proprietà del debitore ed è adibito a prima casa (non di lusso).

In tutti gli altri casi la vendita all'asta può scattare solo per debiti superiori a 120 mila euro e dopo un periodo minimo di sei mesi dall'iscrizione originaria di ipoteca.

3) Il pignoramento presso terzi e quello su stipendi e pensioni

Oltre al pignoramento di qualsiasi somma di denaro, bene mobile o immobile in possesso del debitore, Agenzia delle entrate-Riscossione potrà continuare a utilizzare l'istituto del pignoramento presso terzi, il cui oggetto è rappresentato dai crediti che il debitore ha verso altri soggetti (per esempio la banca o il proprio datore di lavoro), oppure cose del debitore che sono in possesso di terzi.

Con questa procedura l'agente richiede a un altro soggetto di versargli direttamente quanto da questi dovuto al debitore (che, a sua volta, è creditore del terzo). Una delle forme più tipiche di pignoramento riguarda stipendi e pensioni percepite dal contribuente persona fisica. Pure in questo caso, a seguito dell'acuirsi della crisi scoppiata nel 2008 e poi manifestatasi in tutta la sua veemenza nel 2011, il legislatore è intervenuto mettendo paletti all'agente della riscossione: In particolare, quando il pignoramento riguarda le entrate mensili del debitore, il limite pignorabile varia a seconda dell'importo dell'assegno:

- fino a 2.500 euro mensili la quota pignorabile è un decimo;
- tra 2.500 e 5.000 euro mensili la quota pignorabile è un settimo;
- oltre i 5.000 euro mensili la quota pignorabile è un quinto.

Il pignoramento può essere effettuato anche accedendo ai fondi depositati sul conto corrente, eccezion fatta per l'ultimo stipendio o pensione che deve restare per legge sempre disponibile per qualsiasi necessità del debitore.

■ LA NUOVA ARMA DELLA RISCOSSIONE: L'ARCHIVIO RAPPORTI

Accanto ai tradizionali strumenti di riscossione, l'art. 3 del dl n. 193/2016 mette nuove frecce nella faretra dell'ente di riscos-

sione: la nuova struttura potrà infatti utilizzare anche dati e informazioni già in uso presso l'Agenzia delle entrate, ma che finora risultavano accessibili con molte difficoltà agli uffici di Equitalia. Il nuovo ente potrà così acquisire le informazioni relative ai rapporti di lavoro mediante un ingresso diretto, in via telematica, al database dell'Inps, senza più la necessità di dover inoltrare istanze relative al singolo contribuente.

Come pure per l'accesso all'Archivio rapporti, il cuore dell'Anagrafe tributaria presso cui sono custoditi centinaia di milioni di conti, investimenti e altre attività detenute dai contribuenti con gli operatori finanziari. Informazioni che finora Equitalia riusciva a ottenere a singhiozzo, dal momento che gli uffici potevano conoscere solo chi fosse l'intermediario finanziario e la tipologia di rapporto. Ciò, come testimoniato in audizione dall'amministratore delegato di Equitalia, ha comportato negli anni «la necessità di pignorare tutti i rapporti di conto corrente intrattenuti anche con i diversi istituti di credito», con la conseguenza indesiderata per il contribuente di non poter disporre di nessun conto, a prescindere dall'importo del debito e pur in presenza su un singolo rapporto della somma necessaria per estinguerlo. Grazie agli aumentati poteri di controllo preventivo attribuiti all'Agenzia delle entrate-Riscossione, gli uffici potranno verificare prima le effettive disponibilità e non dovranno più procedere «a fari spenti e con modalità inutilmente invasive, ponendo spesso in difficoltà i contribuenti incisi e con inutile dispendio di energia e di risorse economiche per il gruppo», prosegue l'a.d.. Si ricorda che le difficoltà pratiche incontrate da Equitalia in questi anni hanno fatto sì, per esempio, che per ogni 100 procedure di pignoramento su conti correnti attivate ben 80 hanno avuto un esito negativo e solo 20 sono andate a buon fine. Le modifiche in commento dovrebbero invece ridurre al 20% la percentuale delle procedure infruttuose. Al punto che la relazione tecnica al decreto predisposta dal governo stima il maggiore gettito derivante dai pignoramenti bancari più mirati in un miliardo di euro tra il 2018 e il 2019.

La fase transitoria

.....
di Valerio Stroppa

Il nuovo ente pubblico economico incaricato della riscossione subentrerà dal 1° luglio 2017 a titolo universale alle società del gruppo Equitalia, nei rapporti giuridici attivi, passivi e processuali. Non vi sarà quindi soluzione di continuità tra una realtà e l'altra. Anche per quanto riguarda i circa 8 mila dipendenti del gruppo il transito sarà immediato: il personale assunto a tempo indeterminato, in servizio alla data del 24 ottobre 2016, passerà di diritto al nuovo ente, mantenendo la posizione giuridica, economica e previdenziale di provenienza. Con una norma introdotta in sede di conversione del decreto, il parlamento ha salvaguardato anche i lavoratori con contratto a tempo determinato (fino a naturale scadenza), dal momento che la versione originaria del provvedimento nulla diceva sul punto.

Sempre in fase emendativa è sparito il riferimento alla «apposita procedura di selezione e verifica delle competenze» che aveva messo in allarme lavoratori e organizzazioni sindacali. Ora il decreto stabilisce che dovrà essere svolta «la ricognizione delle competenze possedute, ai fini di una collocazione organizzativa coerente e funzionale alle esigenze dello stesso ente».

Trattandosi di un rapporto di lavoro di matrice privata, al personale trasferito si applicheranno le norme sul mantenimento dei diritti dei lavoratori in caso di trasferimento d'azienda previste dall'articolo 2112 del codice civile. A tutti i dirigenti resterà applicabile il tetto retributivo fissato dal dl n. 66/2014 in 240 mila euro annui lordi, risultando gli enti pubblici economici ricompresi tra le amministrazioni pubbliche che sottostanno al limite.

Per quanto riguarda il riassetto societario, l'Agenzia delle entrate dovrà acquistare, al valore nominale, le azioni di Equitalia detenute dall'Inps, divenendone così socio al 100%, mentre le azioni di Equitalia Giu-

stizia (unica società del gruppo attuale che resterà in vita, svolgendo funzioni diverse dalla riscossione) saranno cedute gratuitamente dalla holding Equitalia spa al Mef. Gli atti societari di trasferimento quote saranno esenti da ogni prelievo fiscale.

I bilanci finali di chiusura del gruppo saranno trasmessi per l'approvazione al ministero dell'economia. Per quanto riguarda la gestione caratteristica dell'ente e l'attività di riscossione servirà poi la firma di un atto aggiuntivo alla convenzione triennale tra il Mef e le Entrate, da stipulare annualmente. Tale documento dovrà definire gli obiettivi quantitativi e qualitativi, le risorse disponibili e le strategie di riscossione.

Il comma 14 del decreto definisce «risultato particolarmente negativo della gestione» il mancato raggiungimento dei target fissati dall'atto aggiuntivo, a meno che ciò non sia imputabile a fattori eccezionali (salva la possibilità di comunicare tempestivamente le criticità non tempestivamente al Mef per consentire l'adozione dei necessari correttivi). In tali casi potrà anche scattare il commissariamento dell'ente.

Per quanto riguarda l'intervallo temporale che va dall'entrata in vigore del decreto fiscale al 1° luglio 2017, infine, viene previsto che l'attività di riscossione prosegua nel regime giuridico vigente. Entro il 30 aprile 2017 il governo nominerà commissario straordinario l'attuale amministratore delegato di Equitalia. Il quale, nella rinnovata carica, avrà il compito di adottare lo statuto e i provvedimenti propedeutici per l'avvicendamento tra le due realtà.

Ai fini del coordinamento normativo, da ultimo, viene previsto esplicitamente che ogni richiamo contenuto in norme vigenti agli ex concessionari del servizio nazionale della riscossione e agli agenti della riscossione dovranno intendersi come riferiti al nuovo ente Agenzia delle entrate-Riscossione.

Documenti

Il testo del decreto legge 193

ItaliaOggi pubblica il testo degli articoli 6 e seguenti decreto legge 193, con le modifiche introdotte dal parlamento in sede di conversione in legge (in neretto)

Articolo 6.

(Definizione agevolata).

1. Relativamente ai carichi affidati agli agenti della riscossione negli anni dal 2000 al **2016**, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni **comprese** in tali carichi, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, provvedendo al pagamento integrale **delle somme di cui alle lettere a) e b)**, dilazionato **in rate sulle quali** sono dovuti, **a decorrere dal 10 agosto 2017**, gli interessi nella misura di cui all'articolo 21, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973. **Fermo restando che il 70 per cento delle somme complessivamente dovute deve essere versato nell'anno 2017 e il restante 30 per cento nell'anno 2018, è effettuato il pagamento, per l'importo da versare distintamente in ciascuno dei due anni, in rate di pari ammontare, nel numero massimo di tre rate nel 2017 e di due rate nel 2018:**

a) delle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi;

b) di quelle maturate a favore dell'agente della riscossione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, a titolo di aggio sulle somme di cui alla lettera

a) e di rimborso delle spese per le procedure esecutive, nonché di rimborso delle spese di notifica della cartella di pagamento.

2. Ai fini della definizione di cui al comma 1, 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* nel termine massimo di quindici giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto; in tale dichiarazione il debitore indica altresì il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento, entro il limite massimo previsto dal comma 1, nonché la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi. **Entro la stessa data del 31 marzo 2017 il debitore può integrare, con le predette modalità, la dichiarazione presentata anteriormente a tale data.**

3. Entro il **31 maggio 2017** l'agente della riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di cui al comma 2 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, **attenendosi ai seguenti criteri:**

a) per l'anno 2017, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di luglio, settembre e novembre;

b) per l'anno 2018, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di aprile e settembre.

3-bis. Ai fini di cui al comma 1, l'agente della riscossione fornisce ai debitori i dati necessari a individuare i carichi definibili ai sensi dello stesso comma 1:

a) presso i propri sportelli;

b) nell'area riservata del proprio sito *internet* istituzionale.

3-ter. Entro il 28 febbraio 2017, l'agente della riscossione, con posta ordinaria, avvisa il debitore dei carichi affidati nell'anno 2016 per i quali, alla data del 31 dicembre 2016, gli risulta non ancora notificata la cartella di pagamento ovvero inviata l'informazione di cui all'articolo 29, comma 1, lettera *b)*, ultimo periodo, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, ovvero notificato l'avviso di addebito di cui all'articolo 30, comma 1, del medesimo decreto-legge n. 78 del 2010.

4. In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme di cui al comma 1, lettere *a)* e *b)*, la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione di cui al comma 2. In tal caso, i versamenti effettuati sono acquisiti 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 il cui pagamento non può essere rateizzato ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

4-bis. Limitatamente ai carichi non inclusi in precedenti piani di dilazione in essere alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, la preclusione della rateizzazione di cui al comma 4, ultimo periodo, non opera se, alla data di presentazione della dichiarazione di cui al comma 1, erano trascorsi meno di sessanta giorni dalla data di notifica della cartella di pagamento ovvero dell'avviso di accertamento di cui all'articolo 29, comma 1, lettera *a)*, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, ovvero dell'avviso di addebito di cui all'articolo 30, comma 1, del medesimo decreto-legge n. 78 del 2010.

5. A seguito della presentazione della dichiarazione di cui al comma 2, sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi che sono oggetto di ta-

le dichiarazioni e, fermo restando quanto previsto dal comma 8, sono altresì sospesi, per i carichi oggetto della domanda di definizione di cui al comma 1, 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 ai sensi del presente articolo, non può avviare nuove azioni esecutive ovvero iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione, e non può altresì proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che 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.

6. Ai pagamenti dilazionati previsti dal presente articolo non si applicano le disposizioni dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

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

a) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione resa ai sensi del comma 2;

b) mediante bollettini precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione di cui al comma 3, se il debitore non ha richiesto di eseguire il versamento con le modalità previste dalla lettera *a)* del presente comma;

c) presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

8. La facoltà di definizione prevista dal comma 1 può essere esercitata anche dai debitori che hanno già pagato parzialmente, anche a seguito di provvedimenti di dilazione emessi dall'agente della riscossione, le somme dovute relativamente ai carichi indicati al comma 1 e purché, rispetto ai piani rateali in essere, risultino adempiuti tutti i versamenti con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016. In tal caso:

a) ai fini della determinazione dell'ammontare delle somme da versare ai sensi del comma 1, lettere *a)* e *b)*, si tiene conto esclusiva-

mente degli importi già versati a titolo di capitale e interessi **compresi** nei carichi affidati, nonché, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e delle spese di notifica della cartella di pagamento;

b) restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni **comprese** nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e di sanzioni e somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46;

c) 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.

9. Il debitore, se per effetto dei pagamenti parziali di cui al comma 8, computati con le modalità ivi indicate, ha già integralmente corrisposto quanto dovuto ai sensi del comma 1, per beneficiare degli effetti della definizione deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi con le modalità previste dal comma 2.

9-bis. Sono altresì compresi nella definizione agevolata di cui al comma 1 i carichi affidati agli agenti della riscossione che rientrano nei procedimenti instauratisi a seguito di istanza presentata dai debitori ai sensi del capo II, sezione prima, della legge 27 gennaio 2012, n. 3.

9-ter. Nelle proposte di accordo o del piano del consumatore presentate ai sensi dell'articolo 6, comma 1, della legge 27 gennaio 2012, n. 3, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, provvedendo al pagamento del debito, anche falcidiato, nelle modalità e nei tempi eventualmente previsti nel decreto di omologazione dell'accordo o del piano del con-

sumatore.

10. Sono esclusi dalla definizione di cui al comma 1 i carichi affidati agli agenti della riscossione recanti:

a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, **lettera a), delle decisioni 2007/436/CE/Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e 2014/335/UE/Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014**, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;

b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) n. 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015;

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) soppressa

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.

11. Per le sanzioni amministrative per violazioni del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, le disposizioni del presente articolo si applicano limitatamente agli interessi, compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689.

12. A seguito del pagamento delle somme di cui al comma 1, l'agente della riscossione è automaticamente scaricato dell'importo residuo. Al fine di consentire agli enti creditori di eliminare dalle proprie scritture patrimoniali i crediti corrispondenti alle quote scaricate, 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.

12-bis. All'articolo 1, comma 684, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, il primo periodo è sostituito dal seguente: « Le comunicazioni di inesigibilità relative a quote affidate agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, anche da soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del Gruppo Equitalia Spa, sono presentate, per i ruoli conse-

gnati negli anni 2014 e 2015, entro il 31 dicembre 2019 e, per quelli consegnati fino al 31 dicembre 2013, per singole annualità di consegna partendo dalla più recente, entro il 31 dicembre di ciascun anno successivo al 2019.

13. 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 negoziale 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.

13-bis. La definizione agevolata prevista dal presente articolo può riguardare il singolo carico iscritto a ruolo o affidato.

ARTICOLO 6-bis.

(Rappresentanza e assistenza dei contribuenti).

1. All'articolo 63, secondo comma, terzo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dopo le parole: «decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545» sono inserite le seguenti: «, o i professionisti di cui alla norma UNI 11511 certificati e qualificati ai sensi della legge 14 gennaio 2013, n. 4 ».

ARTICOLO 6-ter.

(Definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali).

1. Con riferimento alle entrate, anche tributarie, delle regioni, delle province, delle città metropolitane e dei comuni, non riscosse a seguito di provvedimenti di ingiunzione fiscale ai sensi del testo unico delle disposizioni di legge relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, notificati, negli anni dal 2000 al 2016, dagli enti stessi e dai concessionari della riscossione di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, i medesimi enti territoriali possono stabilire, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti destinati a disciplinare le entrate stes-

se, l'esclusione delle sanzioni relative alle predette entrate. Gli enti territoriali, entro trenta giorni, danno notizia dell'adozione dell'atto di cui al primo periodo mediante pubblicazione nel proprio sito *internet* istituzionale.

2. Con il provvedimento di cui al comma 1 gli enti territoriali stabiliscono anche:

a) il numero di rate e la relativa scadenza, che non può superare il 30 settembre 2018;

b) le modalità con cui il debitore manifesta la sua volontà di avvalersi della definizione agevolata;

c) i termini per la presentazione dell'istanza in cui il debitore indica il numero di rate con il quale intende effettuare il pagamento, nonché la pendenza di giudizi aventi a oggetto i debiti cui si riferisce l'istanza stessa, assumendo l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi;

d) il termine entro il quale l'ente territoriale o il concessionario della riscossione trasmette ai debitori la comunicazione nella quale sono indicati l'ammontare complessivo delle somme dovute per la definizione agevolata, quello delle singole rate e la scadenza delle stesse.

3. A seguito della presentazione dell'istanza, sono sospesi i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero delle somme oggetto di tale istanza.

4. In caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una delle rate in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme, la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero delle somme oggetto dell'istanza. In tale caso, i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto.

5. Si applicano i commi 10 e 11 dell'articolo 6.

6. Per le regioni a statuto speciale e per le province autonome di Trento e di Bolzano l'attuazione delle disposizioni del presente articolo avviene in conformità e compatibilmente con le forme e con le condizioni di speciale autonomia previste dai rispettivi statuti.

Il modello di dichiarazione (provvisorio)



A Equitalia Servizi di riscossione SpA

Modalità di presentazione della dichiarazione di adesione alla definizione agevolata¹:

- presso gli Sportelli di Equitalia Servizi di riscossione SpA utilizzando **questo modulo**;
- inviando **questo modulo**, debitamente compilato in ogni sua parte, insieme alla copia del documento di identità, alla casella e-mail/PEC della Direzione Regionale di Equitalia Servizi di riscossione SpA di riferimento (l'elenco delle e-mail/PEC è pubblicato a pagina 4).

DA1

DICHIARAZIONE DI ADESIONE ALLA DEFINIZIONE AGEVOLATA
(Art. 6 del D.L. n. 193/2016)

Il/La sottoscritto/a..... nato/a il.....
 a..... (Prov.....) codice fiscale.....
 in proprio (per persone fisiche);
 in qualità di titolare/rappresentate legale/tutore/curatore del/della
 codice fiscale

ai fini della trattazione di questa richiesta dichiara di **essere domiciliato** presso:

l'indirizzo PEC.....
 la propria abitazione;
 il proprio ufficio/la propria azienda;
 altro (indicare eventuale domiciliatario).....
 Comune..... (Prov.)
 Indirizzo..... CAP..... Telefono.....

Il/La sottoscritto/a si impegna a comunicare le eventuali variazioni di domicilio, e riconosce che Equitalia Servizi di riscossione SpA non assume alcuna responsabilità in caso di irreperibilità del destinatario all'indirizzo anagrafico o di posta elettronica dichiarato.

DICHIARA

di volersi avvalere della **DEFINIZIONE A GEVOLATA** per i carichi rientranti nell'ambito applicativo di cui all'art. 6 del D.L. n. 193/2016 e affidati agli Agenti della riscossione del Gruppo Equitalia² dal 1° Gennaio 2000 al 31 Dicembre 2015 contenuti nelle seguenti cartelle/avvisi³:

Nr. Progr.	Numero cartella/avviso	Nr. Progr.	Numero cartella/avviso
1		7	
2		8	
3		9	
4		10	
5		11	
6		12	

¹ In base a quanto previsto dal comma 2 dell'art. 6 del D.L. n.193/2016 le modalità di presentazione e la modulistica per accedere alla definizione sono **esclusivamente** quelle rese disponibili sul portale www.gruppoequitalia.it nella sezione dedicata alla definizione agevolata. Eventuali ulteriori modalità di trasmissione saranno comunicate e rese disponibili sempre sul medesimo sito.

² Operanti su tutto il territorio nazionale a esclusione della regione Sicilia.

³ Cartelle di pagamento, avvisi di accertamento esecutivo dell'Agenzia delle Entrate/Dogane e Monopoli, avvisi di addebito dell'Inps.

DELEGA ALLA PRESENTAZIONE

(da compilare esclusivamente nell'ipotesi di presentazione da parte di un soggetto diverso dal richiedente)

Il/la sottoscritto/a

- in proprio
- in qualità di titolare/rappresentate legale/tutore/curatore del/della

.....

delego il/la Sig./Sig.ra

- a consegnare la presente dichiarazione di adesione alla definizione agevolata;
- a modificare (sottoscrivendone le parti modificate) la presente dichiarazione di adesione alla definizione agevolata;
- a ritirare, sottoscrivendone copia per ricevuta, qualsiasi ulteriore comunicazione connessa alla presente dichiarazione di adesione.

Luogo e data **Firma del delegante**

N.B. Allegare fotocopia del documento di identità del delegante e del delegato

SPAZIO RISERVATO AL PERSONALE

Equitalia Servizi di riscossione SpA, Agente della riscossione per l'ambito provinciale di

(da compilare esclusivamente nell'ipotesi di presentazione da parte di un soggetto diverso dal richiedente)

- allego copia del documento di riconoscimento del soggetto richiedente, acquisito ai sensi dell'art. 45 del DPR n. 445/2000.

OPPURE

- attesto, ai sensi dell'art. 38 del DPR n. 445/2000, che la sottoscrizione della richiesta di cui sopra è apposta in mia presenza

dal/dalla Sig./Sig.ra

identificato/a mediante documento di riconoscimento

numero rilasciato da in data

.....
Data

.....
Nome, cognome e firma del dipendente addetto

GUIDA ALLA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI

ELENCO DELLE CASELLE E-MAIL/PEC
delle Direzioni Regionali di Equitalia Servizi di riscossione SpA
ESCLUSIVAMENTE dedicate alla ricezione delle **Dichiarazioni di adesione alla definizione agevolata**

Direzione Regionale	E-mail	PEC
Abruzzo	adesione.abruzzo@equitaliariscossione.it	adesione.abruzzo@pec.equitaliariscossione.it
Basilicata	adesione.basilicata@equitaliariscossione.it	adesione.basilicata@pec.equitaliariscossione.it
Calabria	adesione.calabria@equitaliariscossione.it	adesione.calabria@pec.equitaliariscossione.it
Campania	adesione.campania@equitaliariscossione.it	adesione.campania@pec.equitaliariscossione.it
Emilia Romagna	adesione.emiliaromagna@equitaliariscossione.it	adesione.emiliaromagna@pec.equitaliariscossione.it
Friuli Venezia Giulia	adesione.friulivenezia Giulia@equitaliariscossione.it	adesione.friulivenezia Giulia@pec.equitaliariscossione.it
Lazio	adesione.lazio@equitaliariscossione.it	adesione.lazio@pec.equitaliariscossione.it
Liguria	adesione.liguria@equitaliariscossione.it	adesione.liguria@pec.equitaliariscossione.it
Lombardia	adesione.lombardia@equitaliariscossione.it	adesione.lombardia@pec.equitaliariscossione.it
Marche	adesione.marche@equitaliariscossione.it	adesione.marche@pec.equitaliariscossione.it
Molise	adesione.molise@equitaliariscossione.it	adesione.molise@pec.equitaliariscossione.it
Piemonte/Val d'Aosta	adesione.piemontevalle aosta@equitaliariscossione.it	adesione.piemontevalle aosta@pec.equitaliariscossione.it
Puglia	adesione.puglia@equitaliariscossione.it	adesione.puglia@pec.equitaliariscossione.it
Sardegna	adesione.sardegna@equitaliariscossione.it	adesione.sardegna@pec.equitaliariscossione.it
Trentino Alto Adige	adesione.trentinoalto adige@equitaliariscossione.it	adesione.trentinoalto adige@pec.equitaliariscossione.it
Toscana	adesione.toscana@equitaliariscossione.it	adesione.toscana@pec.equitaliariscossione.it
Umbria	adesione.umbria@equitaliariscossione.it	adesione.umbria@pec.equitaliariscossione.it
Veneto	adesione.veneto@equitaliariscossione.it	adesione.veneto@pec.equitaliariscossione.it

N.B. Si rammenta che in caso di invio della richiesta tramite e-mail/PEC è NECESSARIO allegare copia del documento di identità.

INFORMATIVA SUL TRATTAMENTO DEI DATI PERSONALI

(Articolo 13, del D.Lgs. n. 196/2003)

Equitalia Servizi di riscossione SpA Titolare del trattamento dei dati personali per le finalità istituzionali previste dalla legge, utilizza i dati che La riguardano per dar seguito alla richiesta di definizione agevolata da Lei avanzata ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 6 del D.L. n. 193/2016.

Il trattamento dei Suoi dati avviene anche mediante l'utilizzo di strumenti elettronici, per il tempo e con logiche strettamente correlate alle predette finalità e comunque in modo da garantirne la sicurezza e la riservatezza, nel rispetto delle previsioni di cui all'art. 11 D.Lgs. n. 196/2003, nonché degli obblighi imposti dall'art. 4 del Codice Deontologico dei Concessionari e degli Ufficiali di riscossione (D.M. 16/11/2000) e dall'art. 35 del D.Lgs. n. 112/1999.

Il conferimento dei dati personali è, al fine di cui sopra, necessario. I dati personali contenuti nella documentazione da Lei eventualmente trasmessa saranno trattati unicamente per la predetta finalità. La società potrà avvalersi dei recapiti (posta elettronica, telefono, fax, indirizzo) da Lei eventualmente indicati, per le comunicazioni inerenti alla dichiarazione di adesione.

I dati personali non possono essere oggetto di diffusione, tuttavia, se necessario per la finalità di cui sopra, possono essere comunicati:

- ad altra società del Gruppo Equitalia;
- ai soggetti a cui la comunicazione dei dati debba essere effettuata in adempimento di un obbligo previsto dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria, nonché da convenzioni in materia di riscossione;
- ai soggetti designati dal Titolare, in qualità di Responsabili esterni ovvero interni e di Incaricati del trattamento.

Lei ha il diritto (art. 7 D.Lgs. n. 196/2003), in qualunque momento, di ottenere la conferma dell'esistenza di dati personali che La riguardano e la loro comunicazione in forma intelligibile, nonché di conoscere finalità, modalità e logica del trattamento. Tali richieste, corredate da copia di idoneo e valido documento di riconoscimento, possono essere inoltrate a Equitalia Servizi di riscossione SpA, Responsabile pro-tempore Funzione Legale, via Grezar 14 - 00142 Roma, oppure all'indirizzo di posta elettronica: privacy@equitaliariscossione.it

I diritti di cui al citato articolo 7, relativi ai dati personali presupposti all'affidamento dei carichi all'agente della riscossione, possono essere esercitati con richiesta rivolta direttamente all'Ente creditore. Informazioni dettagliate sono disponibili sul sito web www.gruppoequitalia.it, nonché presso gli sportelli della scrivente.