



**Unione Giovani Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Pisa**

*Primum facere deinde philosophari !*

# **LA ROTTAMAZIONE** **DELLE CARTELLE**

**Relatore:**

**Dott. Pasquale Giovinazzo**

Dottore Commercialista, Revisore Legale  
Componente Commissione di Studio UGDCEC Pisa

**Mercoledì 1 marzo 2017**

**ore 15.30**

*Sala Conferenze Rino Ricci*  
*Camera di Commercio di Pisa*  
*Piazza Vittorio Emanuele II, 5 PISA*

---

Sede: Lungarno Gambacorti, 55

56125 Pisa (Pisa)

<http://www.ugdcecpisa.it/>

E-mail: [segreteria@ugdcecpisa.it](mailto:segreteria@ugdcecpisa.it)

## Commissione di Studio

### Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Pisa:

Consigliere responsabile della Commissione

Dott. Massimo Antonini

Componenti che hanno partecipato al presente elaborato:

Dott. Fausto Baggiani	Dott.ssa Giulia Giachetti
Dott. Francesco Baicchi	Dott. Luigi Giglioli
Dott.ssa Silvia Barachini	Dott. Pasquale Giovinazzo
Dott. Federico Benvenuti	Dott.ssa Giulia Leoni
Dott.ssa Irene Bertelli	Dott.ssa Paola Manfreda
Dott. Federico Bertini	Dott. Marcello Marzano
Dott.ssa Sara Bianchi	Dott.ssa Cecilia Nacci
Dott.ssa Erika Bonechi	Dott.ssa Daniela Orlandini
Dott.ssa Caterina Cardini	Dott. Andrea Pancanti
Dott.ssa Francesca Cavaliere	Dott. Marco Pasqualetti
Dott. Vincenzo Ciccirella	Dott. Alessandro Pellegrini
Dott. Alessandro Del Seppia	Dott. Francesco Rossi
Dott.ssa Paola Dell'Antico	Dott. Nicola Rossi
Dott. Matteo Dell'Innocenti	Dott.ssa Eleonora Settesoldi
Dott. Massimiliano Dell'Unto	Dott. Alessandro Vanni
Dott. Alessandro Favilli	Dott. Marco Vannucci
Dott. Michele Gelli	Dott.ssa Maria Zifaro



## INDICE

1. *Premessa*
  - 1.1. *Carichi affidati dal 2000 al 2016*
  - 1.2. *Piani rateali in essere e imputazione dei pagamenti*
  - 1.3 *La definizione parziale*
2. *Ambito oggettivo*
  - 2.1 *L'oggetto della definizione*
  - 2.2 *Casi particolari*
  - 2.3 *Ruoli già sgravati*
  - 2.4 *Somme riscosse da Enti Locali o da Concessionari locali*
    - 2.4.1 *La procedura*
    - 2.4.2 *L'ambito applicativo*
3. *Effetti*
  - 3.1 *Stralcio delle sanzioni amministrative e degli interessi di mora*
  - 3.2 *Effetti sui ruoli in essere oggetto di dilazioni*
  - 3.3 *Inibizione di nuove misure cautelari ed esecutive*
  - 3.4 *Effetti sui contenziosi*
  - 3.5 *Attenuazione di alcuni reati fiscali*
4. *Procedura*
  - 4.1 *Presentazione della domanda*
    - 4.1.1 *Effetti della presentazione della domanda*
  - 4.2 *Elementi del modello*
  - 4.3 *Carichi definibili*
  - 4.4 *Comunicazione dell'Agente di Riscossione*
  - 4.5 *Diniego opposto dall'Agente di Riscossione*
  - 4.6 *Versamento degli importi*
  - 4.7 *Pagamento rateale*
  - 4.8 *Opzione per il versamento rateale solo per alcuni carichi*
  - 4.9 *Lievi inadempimenti ed errore scusabile*
  - 4.10 *Somme già pagate in precedenza*
  - 4.11 *Decadenza dall'agevolazione*
5. *Contenzioso in corso*
  - 5.1 *Effetti dell'impegno alla rinuncia*
  - 5.2 *Valutazione della convenienza: rottamare o perseguire nel contenzioso*

## 1. Premessa

Il presente lavoro, frutto dell'impegno della Commissione di studio dell'Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Pisa, ha come obiettivo quello di dare un quadro il più possibile esauriente della definizione agevolata dei ruoli, la cosiddetta "Rottamazione delle cartelle".

Tale recente novità in materia di riscossione, introdotta dall'art. 6 del D.L. n. 193/2016, convertito poi nella Legge n. 225/2016 si sostanzia in un azzeramento delle sanzioni e degli interessi di mora, lasciando a carico del debitore i tributi omessi ed i relativi interessi, aggi (rideterminati) e le spese di notifica, da versare in una o più rate, massimo cinque.

### 1.1. Carichi affidati dal 2000 al 2016

Possono formare oggetto dell'agevolazione i ruoli affidati all'Agente della Riscossione nel periodo dal 1 gennaio 2000 al 31 dicembre 2016, rileva pertanto la data di affidamento del ruolo e non quello di notifica dello stesso al contribuente.

Tenuto conto che la data di affidamento è certamente desumibile dai sistemi interni dell'Agente della Riscossione mentre difficilmente dalla cartella di pagamento o dall'estratto di ruolo, la norma indica che sia proprio l'Agente della Riscossione a fornire ai debitori, l'art. 6 comma 3 *bis*, i dati necessari a individuare i carichi definibili presso gli sportelli dell'ente o nell'area riservata del sito internet istituzionale.

In pratica potrebbe essere definibile una cartella notificata al contribuente nello scorso gennaio perché affidata entro la fine di dicembre 2016 mentre di converso non sarebbe definibile una cartella notificata al contribuente nel gennaio 2000 ma affidata all'agente alla fine di dicembre 1999.

Risulta importante, quindi, definire correttamente l'espressione "carichi affidati", partendo dall'art. 4 del Decreto Ministeriale n. 321 del 3 settembre 1999 che testualmente disponeva *per i ruoli trasmessi al CNC fra il giorno 1 ed il giorno 15 del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 25 dello stesso mese; per i ruoli trasmessi al CNC fra il giorno 16 e l'ultimo giorno del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 10 del mese successivo* e richiamando la circolare n. 22/E del 28 aprile 2003 (punto 9.1) e la risoluzione n. 150/E del 19 ottobre 2005 a chiarimento allora della finanziaria 2003, rientrano nella rottamazione i ruoli la cui consegna si intende effettuata il 10 gennaio 2017 nel presupposto tuttavia che gli stessi siano stati trasmessi entro il 31 dicembre 2016 mentre per quelli trasmessi successivamente non è possibile procedere con la definizione agevolata.

In linea con le citate indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate anche per il termine iniziale (1.1.2000) rileva la sola data di affidamento che al fine di accedere alla definizione agevolata non può essere precedente.

Per quanto riguarda invece gli avvisi di accertamento sull'imposte sui redditi, IVA e IRAP (art. 29 del D.L. 78/2010) e la riscossione dei contributi INPS (art. 30 del D.L. 78/2010), riscossi con accertamento esecutivo o avviso di addebito, in assenza di una precisa formazione del ruolo, l'affidamento formale della riscossione in carico all'agente si considera effettuato alla data di trasmissione del flusso di carico.

## **1.2. Piani rateali in essere e imputazione dei pagamenti**

In base all'art. 6 comma 8 del D.L. n. 193/2016 *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 adempiti tutti i versamenti con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016*, pertanto sia per le dilazioni concesse ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73 sia per le ulteriori dilazioni ai sensi della art. 26 del D.Lgs. 46/99, ossia per quelle concesse dagli altri enti creditori che sia appoggiano a Equitalia.

L'evidente disparità di trattamento con il contribuente che non ha mai pagato o con chi invece è già decaduto sembra essere attenuata dalla circostanza che, per accedere alla definizione, tutti i versamenti dell'ultimo trimestre 2016 debbano risultare "adempiti", lasciando intuire che se si effettuano i pagamenti con ritardo ma pur sempre prima della data di presentazione della domanda, il requisito per l'accesso può considerarsi presente.

Visto il riferimento della norma ai *piani rateali in essere*, per quelli concessi successivamente al 24 ottobre 2016, ossia alla data di entrata in vigore del D.L. 193/2016, l'eventuale inadempienza delle rate potrebbe non impedire l'accesso alla definizione e legittimare Equitalia alla riscossione delle somme non onorate nel termine.

Inoltre se un debitore non è ancora decaduto (ai sensi dell'art. 19 del DPR il debitore decade se non onora cinque rate del piano anche non consecutive) ma moroso di una o più rate per l'imputazione dei pagamenti si può applicare l'art. 31 DPR 602/73 *nei riguardi delle rate scadute l'imputazione è fatta, rata per rata, iniziando dalla più remota, al debito d'imposta, di soprattassa, di pena pecuniaria e poi al debito per indennità di mora e non può essere fatta ai diritti ed alle spese maturati a favore del concessionario se non dopo la completa estinzione*

*del debito per le rate scadute e relative indennità di mora.* Sembra che sia necessario, quindi, per accedere alla definizione pagare tutti gli importi scaduti e in aggiunta quelli che scadono nel trimestre finale 2016, anche se l'art. 6 comma 8 del D.L. 193/2016 si riferisce ai soli versamenti in scadenza da ottobre a dicembre.

### **1.3 La definizione parziale**

In base all'art. 13 *bis* la definizione agevolata può riguardare il singolo carico iscritto a ruolo o affidato, in quanto è possibile definire anche una o più poste comprese nel medesimo ruolo; in tal caso si possono verificare criticità pratiche nella compilazione del modello visto che *l'estremo dell'atto* è spesso unico per i vari debiti contenuti nello stesso ruolo. Tuttavia è possibile identificare il singolo carico se nell'*identificativo carico* si indica il numero di ruolo e si specifica l'entità del debito che si vuole definire predisponendo eventualmente una memoria esplicativa.

Da ultimo ovviamente è auspicabile un pratico incontro allo sportello chiarificatore sulla questione.

Limitatamente ai carichi non definiti l'eventuale dilazione rimane in essere e sarà soggetta alle ordinarie norme sulla decadenza; di contro per quelli parzialmente definiti, come meglio analizzato nel proseguo del presente lavoro, l'impegno alla rinuncia alla lite dovrà essere parimenti parziale.

## **2. Ambito oggettivo**

### **2.1 L'oggetto della definizione**

Sono definibili tutti i ruoli affidati all'Agente della Riscossione, con le esclusioni successivamente elencate, riferibili a:

- imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF),
- addizionale regionale,
- addizionale comunale,
- imposta sul reddito delle società (IRES),
- imposta sul valore aggiunto (IVA),
- imposta municipale sugli immobili (IMU) che non sia gestita direttamente dal Comune,
- tassa sui servizi indivisibili (TASI) che non sia gestita direttamente dal Comune,
- tassa sui rifiuti (TARI) se affidata ad Equitalia dall'ente locale,

- contributi previdenziali e assistenziali (INPS, INAIL), nonché quelli previdenziali dovuti alle casse professionali o di altra natura,
- interessi sulle sanzioni amministrative per violazione del Codice della strada.

Come disposto dal comma 10 dell'art. 6 non tutte le somme iscritte a ruolo sono definibili, le fattispecie escluse dalla sanatoria sono:

- risorse proprie tradizionali dell'UE (es. i dazi doganali sulle importazioni verso l'UE, i diritti agricoli, le quote sullo zucchero) previste dall'art.2 par. 1 lett. a) delle Decisioni 2007/436/CE, EURATOM del Consiglio del 7/6/2007, e 2014/335/UE, EURATOM del Consiglio del 26/5/2014,
- somme dovute a titolo di recupero di aiuti di stato ai sensi dell'art. 16 del Regolamento UE 2015/1589 del Consiglio del 13/7/2015,
- IVA all'importazione,
- crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti,
- multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna (le sanzioni pecuniarie potrebbero essere le sanzioni che, nonostante abbiano natura amministrativa sono di competenza dell'autorità penale, dunque derivano da sentenze penali di condanna),
- le altre sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali,
- le sanzioni amministrative per violazioni del Codice della strada.

Se nella prima versione della norma la locuzione “carichi inclusi in ruoli” sembrava circoscrivere l'ambito di applicazione dell'agevolazione alle sole cartelle affidate e notificate da Equitalia, successivamente l'eliminazione del termine “ruolo” ha esteso la definizione agevolata per tutti quei soggetti, anche privati, che svolgono l'attività di recupero per conto degli Enti Pubblici creditori che non operano tramite i “ruoli” ma attraverso le “ingiunzioni fiscali”.

## 2.2 Casi particolari

Per le fattispecie già riportate nel precedente paragrafo l'adesione al beneficio è esplicitamente esclusa; permangono tuttavia alcune casistiche controverse per le quali occorre un'analisi maggiormente approfondita.

### ✓ Tributi amministrati dall'agenzia delle Dogane e Monopoli

L'art. 6 co. 10 del D.L. n. 193 non estromette integralmente dall'agevolazione i carichi affidati all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, ma solo quelli riferibili alle *risorse proprie tradizionali previste dall'art. 2, par. 1, lett. a), delle decisioni 2007/436/CE, EURATOM del Consiglio, del 7.06.2007, e 2014/4335/UE, Euratom del Consiglio, del 26.05.2014, e l'imposta sul valore aggiunto riscosso all'importazione*; L'ammissibilità è inoltre riscontrabile dalla stessa istanza di adesione alla definizione agevolata (cfr. modello DA1, pag. 1: "...avvisi di accertamento esecutivo dell'Agenzia delle Entrate/Dogane e dei Monopoli...").

Da questa lettura emerge essenzialmente che i tributi amministrati dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli possono essere oggetto di definizione agevolata, eccetto quelli relativi alle risorse proprie dell'UE, individuate nei dazi doganali, nelle accise e all'IVA all'importazione *ex art. 70 DPR 633/72*.

Per le accise occorre ulteriormente precisare che, con il nuovo art. 5 *bis* del D.L. del 22.10.2016 n. 193, intitolato "*Definizione delle controversie in materia di accisa e Iva afferente*", all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli viene accordata la possibilità di risolvere il contenzioso in materia di accise e iva afferente con le imprese che hanno subito furti in seguito ai quali, pur non avendo alcuna responsabilità penale, si sono viste comunque contestare il pagamento delle accise e dell'iva sui beni sottratti.

Allo stato attuale, è possibile transare pagando non meno del 20% delle imposte dovute, senza versare sanzioni, interessi ed indennità di mora. Le imposte così definibili sono quelle che si riferiscono a fatti anteriori al 1 aprile 2010 e potranno accedere all'agevolazione solo coloro che hanno *definito il procedimento penale, eventualmente instaurato per i medesimi fatti dai quali deriva il contenzioso fiscale, senza che sia stata pronunciata una sentenza di condanna passata in giudicato in cui sia riconosciuto dolo o colpa grave dello stesso soggetto obbligato*.

### ✓ Somme derivanti da precedenti condoni

La possibilità di definire ruoli scaturenti dal mancato pagamento di somme che derivano da precedenti sanatorie, come ad esempio l'omesso versamento delle rate *ex art. 12 della L. 289/2002*, appare di problematica risoluzione.





Sulla base dell'esame letterale del testo dell'art. 6 del D.L. n. 193, è possibile sostenere l'ammissibilità alla definizione agevolata, non prevedendo la norma espressamente alcuna opposizione a questo orientamento.

Tuttavia si riporta per completezza che parte della giurisprudenza e della prassi (cfr. Circ. Agenzia delle Entrate n. 48 del 24.10.2011 cap. 4.13, Cass. 3.10.2006 n. 21328, Cass. 25.07.2007 n. 16412 e Cass. 16.10.2012 n. 17776) si sono in precedenza occupate del problema giungendo ad interpretazione contraria; il condono fiscale, infatti, essendo un accertamento straordinario o eccezionale in deroga alle norme generali ed ordinarie di un rapporto giuridico tributario, non è nuovamente "definibile" in mancanza di un'esplicita disposizione legislativa.

✓ Procedure concorsuali

Il comma 13 dell'art. 6 del D.L. n. 193 del 22 ottobre 2016 prevede espressamente che *alle somme occorrenti per aderire alla definizione di cui al comma 1, che sono oggetto di procedura concorsuale, nonché in tutte le procedure di composizione negoziata della crisi d'impresa previste dal regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, si applica la disciplina dei crediti prededucibili di cui agli articoli 111 e 111-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267.*

La sanatoria, nell'ambito delle procedure concorsuali, rende prededucibile il credito dell'erario, da soddisfarsi con il ricavato della liquidazione dell'attivo, prima ancora del riparto a favore degli ulteriori creditori, privilegiati o chirografari; alterando, quindi, l'ordine di soddisfazione degli stessi con un evidente trattamento di favore per l'erario e l'Agente della Riscossione. Ciò risulta ancor più evidente se si considera che la prededucibilità viene estesa anche all'aggio che solitamente, in quanto credito chirografario, non viene soddisfatto e quindi falcidiato.

Di contro in presenza di un attivo liquidabile sufficiente a coprire l'intera massa privilegiata, dedotta la prededuzione, la definizione agevolata comporta un evidente effetto positivo a favore dei creditori di rango inferiore che potranno così beneficiare del risparmio finanziario generato dall'abbattimento delle sanzioni e degli interessi di mora.

In particolar modo nel concordato c.d. liquidatorio, dove il legislatore ha previsto una percentuale minima di soddisfazione dei crediti del 20%, gli ingenti debiti di natura tributaria e previdenziale spesso costringono l'imprenditore a non poter presentare alcun piano per la soluzione della crisi d'impresa.

Pertanto è necessario valutare attentamente in corso di redazione del piano le opportunità dell'adesione alla definizione senza dimenticare le criticità che potrebbero scaturirne, quali ad esempio le tempistiche dei pagamenti rispetto alla disponibilità delle risorse e l'eventuale alterazione delle percentuali di

soddisfazione in caso di decadenza dal beneficio con conseguente inadempimento nell'esecuzione dell'accordo.

In merito alla definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali, analizzando il testo normativo non si rinviene per le procedure concorsuali un esplicito rinvio per poter aderire e neppure un richiamo alla natura prededucibile delle somme eventualmente oggetto di definizione.

Un ulteriore aspetto che risulta incerto, nel silenzio della norma, è l'identificazione di chi sia il soggetto preposto alla presentazione della dichiarazione di adesione alla definizione agevolata.

Nell'ambito del procedimento di Fallimento, è stato chiarito che il soggetto legittimato all'adesione alla rottamazione sia il Curatore, il quale, previo parere favorevole del Comitato dei Creditori e previa autorizzazione del Giudice Delegato, può aderire alla sanatoria dopo aver valutato l'opportunità e la convenienza.

Nel concordato fallimentare, pur mantenendosi confermata la legittimazione del Curatore, è possibile che l'interesse all'adesione sia manifestato dai proponenti e cioè da uno o più creditori o soggetti terzi che si assumono il carico finanziario del concordato.

Nel caso di Concordato Preventivo c.d. in bianco la legittimazione ad agire sembra senza altro ricadere in capo al debitore previa richiesta di autorizzazione al Tribunale ex art.161, co.7, l.f.

Anche nell'ipotesi di ammissione al Concordato e conseguente nomina del Commissario Giudiziale ex art.163 l.f., dovrebbe essere sempre il debitore ad agire, previa autorizzazione per la transazione rivolta al Tribunale ex art.167 l.f. e modifica del piano concordatario.

Qualche dubbio può sorgere dopo l'omologazione: se il Concordato è liquidatorio con cessione dei beni, il legittimato ad agire potrebbe essere il Liquidatore Giudiziale, su autorizzazione del Comitato dei Creditori alla luce dei poteri a questo organo attribuiti dai commi 3 e 4 dell'art. 182 l.f., diversamente in caso di Concordato in continuità, la legittimazione non potrebbe che permanere in capo al debitore.

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

**Quesito n. 10** (Definizione agevolata presentata da parte del curatore fallimentare)

Domanda: È possibile la presentazione dell'istanza da parte di un curatore fallimentare?

**Risposta**

Sì. Nell'ambito della procedura fallimentare legittimato a presentare la dichiarazione di adesione è il Curatore, preventivamente autorizzato dal GD e con il parere favorevole del Comitato dei creditori.

✓ Composizione della crisi da sovraindebitamento

Nella conversione del decreto in legge è stata introdotta la possibilità, per coloro che possono accedere alle procedure di composizione delle crisi da sovraindebitamento, di aderire alla definizione agevolata.

Si riportano i commi 9 bis e 9 ter che recitano:

*9 bis. Sono altresì compresi nella definizione agevolata di cui al comma 1 i carichi affidati agli agenti della riscossione che rientrano nei procedimenti instaurati 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 consumatore.*

Nuovamente, anche in questo ambito, analizzando il testo normativo emerge che possono formare oggetto di definizione soltanto i carichi affidati all'Agente della Riscossione e pertanto non pare ammissibile la rottamazione, all'interno delle procedure di composizione, dei tributi riscossi dagli enti locali.

Inoltre, in contrapposizione con quanto previsto per le procedure concorsuali, la norma non disciplina espressamente la natura prededucibile degli importi oggetto di definizione.

L'agente, infine, ha predisposto un apposito modello – Modello DA2 – per le domande di rottamazione delle cartelle a seguito di crisi da sovraindebitamento da presentare con le stesse regole del modello DA1 dal quale differisce nella scelta delle modalità di pagamento.

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

**Quesito n. 22**

È prevista espressamente la possibilità di rottamare i ruoli già oggetto di accordi di ristrutturazione dei debiti del debitore in stato di sovraindebitamento ex legge 2012/3, ma tale legge è riferibile solo alle persone fisiche e alle microimprese non assoggettabili a fallimento.

Domanda: Può essere rottamato per analogia anche il debito già oggetto di un accordo di ristrutturazione stipulato ai sensi dell'art. 182 bis e ter della Legge fallimentare da una società assoggettabile a fallimento?

### **Risposta**

Per quanto riguarda l'istituto dell'accordo di ristrutturazione ex art. 182 *bis* riteniamo che gli Enti creditori dei carichi oggetto dell'eventuale richiesta di definizione debbano essere prontamente informati dal debitore in ordine alla volontà di avvalersi della definizione affinché gli stessi valutino l'opportunità di eventuali modifiche all'atto di transazione sottoscritto.

### **2.3 Ruoli già sgravati**

Nei casi in cui alcuni importi siano stati in precedenza iscritti al ruolo, e in seguito oggetto di sgravio da parte dello stesso ente impositore (ad esempio su istanza di autotutela del contribuente), appare naturale che detti ruoli, non essendo più esistenti, non debbano rientrare, né a titolo di imposta né a titolo di sanzioni e interessi, nell'oggetto della definizione agevolata.

### **2.4 Somme riscosse da Enti Locali o da Concessionari locali**

L'articolo 6 del D.L. n. 193/2016, prevedendo la "definizione agevolata" dei ruoli dei tributi locali affidati agli agenti della riscossione negli anni dal 2000 al 2016, ha escluso inizialmente la possibilità di aderire alla stessa per quelli degli Enti Locali riscossi autonomamente o tramite concessionari ex art. 53 del D.lgs. n. 446/97, c.d. ingiunzioni fiscali.

Successivamente, in sede di conversione, è stato introdotto l'art. 6 *ter* che ha esteso la possibilità di adesione anche per i tributi regionali e locali riscossi dagli Enti Locali e dai concessionari privati tramite ingiunzioni notificate dal 01.01.2000 al 31.12.2016.

La possibilità di fruire di tale estensione, però, è stata lasciata alla volontà dell'ente il quale nel termine di 60 giorni dall'entrata in vigore della norma, e quindi entro il 1.02.2017, dovrà comunicare con delibera l'adesione alla rottamazione.

Da ciò deriva un'ingiustificata disparità di trattamento sia tra Enti Locali sia tra cittadini. Per quanto riguarda i primi, coloro che negli anni si sono avvalsi di Equitalia per l'attività di riscossione sono stati inclusi automaticamente nella sanatoria senza poter scegliere di aderire ritrovandosi con crediti stralciati precedentemente iscritti in bilancio; per i cittadini, invece, la disparità si sostanzia nella possibilità che,

pur essendo nella stessa situazione di debito nei confronti dell'ente, la possibilità di fruire dell'agevolazione possa essere preclusa in virtù della mancata adesione da parte dello stesso.

L'art. 6 *ter* ammette l'esclusione delle sanzioni senza far menzione degli interessi di mora; pertanto per i tributi amministrati dagli enti emerge un'ulteriore diversità di trattamento rispetto al disposto dell'art. 6 che stralcia loro per intero.

Da ultimo *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.*

Infine, come già anticipato, il combinato disposto tra l'art. 6 comma 9 *bis*, 9 *ter* e l'art. 6 *ter* non considera la possibilità di aderire all'agevolazione per i tributi locali di cui risulti titolare un soggetto coinvolto in una delle procedure della L. 3/2012 né definisce la natura prededucibile dei crediti oggetto di rottamazione in ambito di procedura concorsuale.

#### **2.4.1 La procedura**

Come accennato, nel termine di 60 giorni dall'entrata in vigore della L. 225/2016, gli Enti Locali ossia regioni, province, città metropolitane e comuni possono deliberare l'adesione alla rottamazione.

La delibera, che deve esser pubblicata sul sito internet istituzionale dell'ente entro 30 giorni dalla sua adozione, contiene:

- 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.*

La presentazione dell'istanza sospende il decorso dei termini di prescrizione e decadenza per il recupero degli importi oggetto della definizione.

I termini riprenderanno a decorrere laddove il contribuente decada dal beneficio della rottamazione per il mancato, tardivo o insufficiente pagamento dell'importo dovuto o di una delle rate.

In tale circostanza inoltre la sanatoria è inefficace, le sanzioni tornano a essere interamente esigibili e i versamenti effettuati sono considerati a titolo di acconto.

La presentazione della domanda inibisce inoltre le misure cautelari senza incidere su quelle già perfezionate.

### **2.4.2 L'ambito applicativo**

I tributi oggetto della sanatoria sono quelli relativi a ingiunzioni fiscali notificate dal 01.01.2000 al 31.12.2016 riguardanti le seguenti imposte:

- Ici;
- Imu;
- Tarsu;
- Tares;
- Tari;
- Imposta sulla pubblicità;
- Tassa di occupazione del suolo pubblico;
- Contravvenzioni stradali.

Per questi sarà possibile, come detto, escludere le sanzioni e procedere con la riscossione del capitale e degli interessi, anche di mora.

Risultano invece escluse dalla rottamazione, a causa del rinvio dell'art. 6 ter ai commi 10 e 11 dell'art. 6:

- Rette scolastiche;
- Mense;
- Trasporti;
- Altri tributi minori.

## **3. Effetti**

### **3.1 Stralcio delle sanzioni amministrative e degli interessi di mora**

Il principale effetto della "sanatoria" è quello di consentire lo stralcio delle sanzioni e degli interessi di mora.

Ai debitori viene quindi data la possibilità di estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni incluse in tali carichi, gli interessi di mora (che Equitalia applica in caso di mancato pagamento entro il termine

di 60 giorni dalla notifica della cartella), nonché le sanzioni e le somme aggiuntive dovute sui contributi previdenziali.

L'importo richiesto è dunque costituito da:

- somme affidate all'Agente della Riscossione a titolo di capitale (ossia vale a dire, a titolo di imposte e tributi e/o contributi previdenziali e assistenziali Inps e Inail);
- interessi diversi da quelli di mora:
  - interessi da ritardata iscrizione a ruolo, applicati secondo quanto stabilito dall'art. 20, D.P.R. 602/1973, in caso di liquidazioni automatiche e controlli formali delle dichiarazioni, nonché di accertamenti sostanziali;
  - interessi relativi all'imposta sulle successioni non versata entro il termine di 60 giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione;
  - interessi legali;
  - interessi da sospensione amministrativa ex art. 29 DPR 602/73;
- somme maturate a favore dell'Agente della Riscossione a titolo di aggio, da calcolare però solo sul capitale e sugli interessi da ritardata iscrizione a ruolo;
- spese per eventuali procedure esecutive;
- spese di notifica della cartella di pagamento (aggio), commisurato agli importi che effettivamente il contribuente verserà a seguito dell'adesione alla procedura.
  - Il pagamento dell'aggio con questa modalità, potrebbe tradursi in un risparmio importante per quelle situazioni in cui il carico a ruolo è costituito da sole sanzioni. Non essendo infatti queste dovute, vengono meno anche gli aggi ed il debitore si troverà a dover corrispondere soltanto le spese di notifica della cartella (ed eventualmente le spese delle attività esecutive).



Fattispecie	Stralcio
imposte	NO
contributi previdenziali e assistenziali	NO
somme a titolo di capitale	NO
sanzioni tributarie e contributive	Sì
sanzioni pecuniarie penali	NO
sanzioni codice della strada	NO
interessi codice della strada	Sì
interessi di mora	Sì
interessi da ritardata iscrizione a ruolo	NO
altri interessi	NO
aggi di riscossione	parametrati all'importo da pagare
spese di esecuzione	NO
spese di notifica della cartella di pagamento	NO

### **Elementi inclusi nella rottamazione**

Nel caso di contravvenzioni stradali, occorrerà invece versare: per intero la multa, l'aggio della riscossione (commisurato però soltanto a tale importo), le eventuali spese di esecuzione, le spese di notifica della cartella.

Saranno stralciate le eventuali maggiorazioni irrogate ai sensi della L. 689/1981 e gli interessi di mora.

### **3.2 Effetti sui ruoli in essere oggetto di dilazioni**

Per effetto dell'art. 6 comma 5 del D.L. 193/2016 le rate da dilazione dei ruoli in essere successive al 01.01.2017, in caso di adesione alla definizione agevolata, sono sospese di diritto sino al termine per il pagamento della prima o unica rata (cioè fino a luglio 2017).

### **3.3 Inibizione di nuove misure cautelari ed esecutive**

La presentazione dell'istanza per la definizione agevolata dei ruoli consente al contribuente di bloccare, fin da subito, le azioni esecutive e cautelari dell'Agente della Riscossione.

La presentazione dell'istanza di definizione agevolata sospende infatti i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione stessa.

Di conseguenza l'Agente della Riscossione non potrà avviare nuove azioni esecutive o iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione.

Non potrà altresì proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, purché 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.

### Misure esecutive/cautelari interrompibili

Interruzione		Tipologia Misura Esecutiva/Cautelare	Termine ultimo di presentazione istanza per l'Interruzione
SI	NO		
•		Fermo Amministrativo (articolo 86 del DPR n. 602/1973)	Va presentata prima dell'iscrizione del fermo nei pubblici registri (PRA); l'iscrizione ha luogo decorsi i 30 giorni successivi al ricevimento del preavviso di fermo.
•		Ipoteca Legale (articolo 77 del DPR n. 602/1973)	Va presentata prima dell'iscrizione dell'ipoteca in Conservatoria; l'iscrizione ha luogo decorsi i 30 giorni successivi al ricevimento della comunicazione preventiva.
•		Pignoramento (articolo 491 C.p.c.)	Va presentata prima della vendita del bene all'asta o della presentazione da parte di un creditore, dell'istanza di assegnazione del bene.
•		Pignoramento dei crediti presso terzi (articolo 543 e seguenti del C.p.c.)	Va presentata prima del provvedimento con cui il giudice assegna il credito pignorato presso il terzo, ai sensi dell'articolo 553 del C.p.c. .
	•	Sequestro conservativo ordinario (articolo 2905 del C.c. e 671 C.p.c.)	---
	•	Sequestro conservativo speciale (articolo 22 del D.Lgs. n. 472/97)	---

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

#### **Quesito n. 5** (Procedure esecutive)

Equitalia, pur ricevendo richiesta di rottamazione, in caso di richieste da parti di enti pubblici prima del pagamento delle fatture procede con pignoramento immediato delle somme. Questa procedura rende impossibile al contribuente di aderire alla rottamazione. Questa procedura durante i termini previsti per la rottamazione crea confusione ed iniquità.

#### **Risposta**

Solo in seguito alla presentazione della dichiarazione di adesione, l'Agente della Riscossione, per i carichi rientranti nell'ambito applicativo della definizione agevolata e compresi nella dichiarazione, non può avviare nuove azioni cautelari e/o esecutive e non può proseguire quelle già avviate a condizione che le medesime non siano già in una fase avanzata dell'iter procedurale.

Pertanto, nel caso di specie, se siamo in presenza di verifica di inadempienza ai sensi dell'art. 48 bis del DPR 602/73 e conseguente pignoramento terzi delle somme di cui alla verifica, non si procede allo svincolo della fattura in quanto trattasi di fase avanzata del procedimento.

### **3.4 Effetti sui contenziosi**

Le somme iscritte provvisoriamente a ruolo in pendenza di giudizio rientrano nella sanatoria e pertanto si pone il problema di valutare la convenienza dell'adesione alla stessa.

A tale fine occorre, preliminarmente, riscontrare che cosa concretamente risulti iscritto a ruolo: la norma trattandosi della rottamazione dei carichi e non di una definizione delle liti pendenti, "agevola" solo ciò che risulta iscritto a ruolo, a prescindere quindi dal giudizio.

Il contribuente dovrà concretamente verificare quanto risulta negli archivi dell'Agente della Riscossione e solo su tali importi, potrà beneficiare delle riduzioni previste per la rottamazione.

Il contribuente che presenta la dichiarazione di definizione agevolata deve inoltre essere consapevole che sta rinunciando al contenzioso in corso, di qualsiasi natura esso sia, ovvero tributario, previdenziale o altro, ed in qualsiasi grado di giudizio sia pendente.

Ciò in quanto nel presentare la dichiarazione all'Agente della Riscossione, il debitore dovrà indicare oltre al numero di rate con il quale effettuare il pagamento, entro il limite massimo di cinque rate, la pendenza di giudizi aventi ad oggetto carichi cui si riferisce la dichiarazione e soprattutto assumere l'impegno a rinunciare ai medesimi.

Il concetto di "impegno alla rinuncia" non coincide quindi con la rinuncia vera e propria, la quale dovrà essere depositata presso il Giudice cui pende il contenzioso. Le Commissioni Tributarie competenti, una volta preso atto della volontà della parte di avvalersi di tale istituto (la quale prudenzialmente dovrà farsi parte attiva per richiedere la sospensione o per chiedere un congruo rinvio), dovranno sospendere il procedimento fino al perfezionamento della definizione.

### **3.5 Attenuazione di alcuni reati fiscali**

In virtù della regola generale desumibile dagli artt. 13 e 13 *bis* del D.Lgs. 74/2000, il pagamento del debito derivante dalla sanatoria in oggetto può rappresentare non solo una circostanza attenuante, ma anche una causa di non punibilità del reato fiscale.

Ad esempio i delitti di omesso versamento IVA, di ritenute fiscali o di indebita compensazione di crediti non spettanti, non sono punibili se l'integrale pagamento degli importi avviene prima

dell'apertura del dibattimento di primo grado. Pertanto anche il versamento delle somme ex D.L. n. 193 rappresenta una causa di non punibilità.

Per altri reati invece, la sanatoria ed il conseguente pagamento (sempre prima dell'apertura del dibattimento di primo grado) può avere effetto di circostanza attenuante.

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

**Quesito n. 17** – (Odcec di Chieti)

Un titolare di partita IVA che ha iscritti a ruolo contributi INPS vuole aderire alla rottamazione dei ruoli.

Dopo quanto tempo avrà il DURC con esito positivo?

Una volta inviata la richiesta all'agente di riscossione può avere DURC positivo?

Quali sono le tempistiche?

**Risposta**

Per quanto concerne gli effetti conseguenti alla presentazione della dichiarazione di adesione per carichi previdenziali, si precisa che la decisione in ordine al rilascio o meno del DURC resta di esclusiva competenza degli uffici dell'INPS.

A seguito di istanza di un contribuente, l'INPS ha comunicato di aver interessato il Ministero del Lavoro al fine di ottenere i necessari chiarimenti sulla corretta interpretazione della previsione in esame. Pertanto, in presenza di notifica di invito a regolarizzare, per il quale il contribuente non ha attivato nessuna forma di regolarizzazione prevista dalla normativa (pagamento oppure dilazione), il DURC sarà irregolare.

**4. Procedura**

**4.1 Presentazione della domanda**

La "rottamazione delle cartelle" inizia con la presentazione della domanda da parte del debitore.

L'istanza, da presentarsi esclusivamente mediante modello DA1 emanato da Equitalia con i comunicati del 04.11.2016 e 02.12.2016, può essere trasmessa via PEC o consegnata direttamente agli sportelli territoriali dell'Agente di Riscossione, anche tramite un delegato.

Il termine ultimo per la presentazione è fissato nel 31.03.2017. Il termine, pur nel silenzio della norma, è da intendersi decadenziale.

Con il deposito della richiesta il debitore manifesta la propria volontà di saldare le pendenze in un'unica soluzione o in più rate (fino ad un massimo di 5) e di rinunciare ad eventuali contenziosi in corso.

Solo successivamente alla presentazione della domanda, Equitalia comunicherà al debitore gli importi delle somme da versare e le scadenze.

Di seguito l'elenco delle caselle PEC esclusivamente dedicate alla ricezione delle dichiarazioni di adesione alla definizione agevolata:



Elenco delle caselle e-mail/Pec delle Direzioni Regionali di Equitalia Servizi di riscossione SpA esclusivamente dedicate alla ricezione delle <u>Dichiarazioni di adesione alla definizione agevolata</u>		
Direzione Regionale	e-mail	PEC
<b>Abruzzo</b>	adesione.abruzzo@equitaliariscossione.it	adesione.abruzzo@pec.equitaliariscossione.it
<b>Basilicata</b>	adesione.basilicata@equitaliariscossione.it	adesione.basilicata@pec.equitaliariscossione.it
<b>Calabria</b>	adesione.calabria@equitaliariscossione.it	adesione.calabria@pec.equitaliariscossione.it
<b>Campania</b>	adesione.campania@equitaliariscossione.it	adesione.campania@pec.equitaliariscossione.it
<b>Emilia Romagna</b>	adesione.emiliaromagna@equitaliariscossione.it	adesione.emiliaromagna@pec.equitaliariscossione.it
<b>Friuli Venezia Giulia</b>	adesione.friuliveneziagiulia@equitaliariscossione.it	adesione.friuliveneziagiulia@pec.equitaliariscossione.it
<b>Lazio</b>	adesione.lazio@equitaliariscossione.it	adesione.lazio@pec.equitaliariscossione.it
<b>Liguria</b>	adesione.liguria@equitaliariscossione.it	adesione.liguria@pec.equitaliariscossione.it
<b>Lombardia</b>	adesione.lombardia@equitaliariscossione.it	adesione.lombardia@pec.equitaliariscossione.it
<b>Marche</b>	adesione.marche@equitaliariscossione.it	adesione.marche@pec.equitaliariscossione.it
<b>Molise</b>	adesione.molise@equitaliariscossione.it	adesione.molise@pec.equitaliariscossione.it
<b>Piemonte/Valle D'Aosta</b>	adesione.piemontevalleaoosta@equitaliariscossione.it	adesione.piemontevalleaoosta@pec.equitaliariscossione.it
<b>Puglia</b>	adesione.puglia@equitaliariscossione.it	adesione.puglia@pec.equitaliariscossione.it
<b>Sardegna</b>	adesione.sardegna@equitaliariscossione.it	adesione.sardegna@pec.equitaliariscossione.it
<b>Trentino Alto Adige</b>	adesione.trentinoaltoadige@equitaliariscossione.it	adesione.trentinoaltoadige@pec.equitaliariscossione.it
<b>Toscana</b>	adesione.toscana@equitaliariscossione.it	adesione.toscana@pec.equitaliariscossione.it
<b>Umbria</b>	adesione.umbria@equitaliariscossione.it	adesione.umbria@pec.equitaliariscossione.it
<b>Veneto</b>	adesione.veneto@equitaliariscossione.it	adesione.veneto@pec.equitaliariscossione.it

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

**Quesito n. 24 – (Odcec)**

Vorrei sapere, nel caso in cui la situazione debitoria di un contribuente si sviluppi in più province o regioni, se bisogna presentare un'istanza separata per ciascuna provincia oppure per ciascuna regione.

**Risposta**

Una dichiarazione di adesione può contenere cartelle/documenti riferiti a più ambiti territoriali (province); deve essere presentata – però – ad uno degli ambiti in cui si è iscritti anagraficamente.

#### **4.1.1 Effetti della presentazione della domanda**

La procedura di rottamazione delle cartelle si perfeziona con il puntuale e integrale pagamento delle somme indicate dall'Agente della Riscossione. In presenza di un solo inadempimento o ritardo di versamento, la sanatoria non può considerarsi conclusa e si avrà come effetti la riemersione delle sanzioni e degli interessi di mora, oltre a non poter più accedere alla dilazione ex art. 19 DPR 602/73.

È bene evidenziare che, nonostante la sanatoria si perfezioni con il pagamento integrale e tempestivo delle somme, la disciplina ha inizio con la presentazione della domanda.

Ciò significa che in caso di rateazioni in corso, dal momento della presentazione della domanda queste vengono sospese e, in caso di esito negativo della rottamazione il contribuente riprenderà il pagamento delle rate rispetto alla dilazione precedentemente concessa.

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

#### **Quesito n. 2** (Aspetto vincolante dell'istanza)

Dal testo normativo non appare chiaro se la presentazione dell'istanza - ancor prima del pagamento della prima rata - costituisce una manifestazione di volontà irrevocabile di aderire alla rottamazione.

In pratica, ad esempio, se il contribuente presenta l'istanza e in un momento successivo decide di non aderire al pagamento proposto dall'esattore nelle 5 rate tra 2017 e 2018, ma di proseguire nel pagamento degli importi originari nei tempi più lunghi secondo il rateizzo a suo tempo concordato, può ancora farlo, oppure il solo fatto di aver presentato l'istanza gli preclude di tornare indietro?

#### **Risposta**

Dopo la presentazione della dichiarazione di adesione, è possibile rinunciare alla definizione agevolata, producendo, inderogabilmente, entro il 31 marzo 2017, un'apposita dichiarazione; decorso tale termine il contribuente non può più rinunciare alla dichiarazione di adesione precedentemente presentata.

A seguito del mancato pagamento della prima o dell'unica rata della definizione sarà revocata la sospensione ed il contribuente potrà riprendere il pagamento delle rate della dilazione precedentemente concessa.

## 4.2 Elementi del modello

Gli elementi essenziali del Modello DA1 sono:

- elezione del domicilio (abitazione, ufficio, PEC o domiciliatario);
- tipo di versamento (in unica soluzione o rateale, con addebito sul conto corrente o tramite bollettini);
- eventuale impegno a rinunciare ai contenziosi pendenti relativi ai carichi definibili.

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

### **Quesito n. 4** (Rottamazione cartelle)

Gentilissimi Sig.ri, è previsto, per la presentazione del modello DA1, che il contribuente possa inviare tramite PEC, la richiesta di adesione agli uffici competenti di Equitalia. Nel modello DA1 è previsto che il contribuente possa essere domiciliato presso un indirizzo PEC, e gli sportelli di Equitalia di Via Petrella mi hanno consentito di indicare come indirizzo PEC il mio, nella qualità di professionista delegato. Non è ben chiaro, se una volta eletto domicilio PEC all'interno del modello DA1, che sia stata sottoscritta la delega al professionista nello stesso modello, se quest'ultimo possa essere presentato a mezzo PEC del professionista delegato, corredato da documento di riconoscimento del contribuente e del professionista stesso.

### **Risposta**

Il modello prevede una sezione da compilare nell'ipotesi di presentazione della dichiarazione da parte di un soggetto diverso dal richiedente. La delega avrà ad oggetto anche la modifica della dichiarazione o il ritiro di eventuali comunicazioni al riguardo. Utilizzando lo strumento della delega è obbligatorio allegare alla dichiarazione copia del documento di identità del soggetto delegante e del soggetto delegato. La delega deve essere altresì compilata nel caso in cui la dichiarazione sia inviata a mezzo e-mail o PEC da soggetto diverso da quello del richiedente.

## 4.3 Carichi definibili

La scelta dei carichi da definire spetta al debitore che può valutare le singole cartelle di pagamento, gli accertamenti esecutivi e gli avvisi di addebito.

Nel modello DA1 deve essere indicato:



- per le cartelle di pagamento, il numero identificativo emergente dall'atto stesso;
- per gli accertamenti esecutivi, il numero di identificazione interno emergente dalla nota di presa in carico di cui all'art. 29 del D.L. 78/2010 che Equitalia notifica al contribuente;
- per gli avvisi di addebito INPS, il numero identificativo presente nell'atto stesso.

All'interno della cartella di pagamento è poi possibile definire solo alcuni ruoli, indicandone il numero.

A sua volta, all'interno dello stesso ruolo è possibile definire solo alcuni debiti mediante indicazione degli estremi dell'atto (nelle cartelle di pagamento sono descritti nella sezione "Dati identificativi della cartella").

Si ricorda che la sanatoria è operativa per *i carichi affidati all'Agente di riscossione dal 01.01.2000 al 31.12.2016*, quindi è determinante la trasmissione del ruolo e non la notifica dell'atto. A tal fine Equitalia è tenuta a comunicare a tutti i contribuenti, entro il 28.02.2017, gli eventuali carichi affidategli prima del 31.12.2016 ma non ancora notificati.

La domanda di sanatoria può essere integrata con ulteriori richieste di definizione entro il termine del 31.03.2017.

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

**Quesito n. 3** (Rottamazione avvisi di accertamento)

In caso di accertamento con adesione: la prima rata dell'adesione scade il 14 dicembre, non viene pagata e l'ufficio emette avviso di accertamento entro il 31/12/2016. Tale avviso di accertamento è rottamabile se non viene "affidato " a Equitalia entro il 31/12?

**Risposta**

Rientrano nell'ambito applicativo della definizione agevolata i carichi (ruoli, Avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle entrate/Dogane e Monopoli, Avvisi di addebito emessi dall'INPS) affidati nel periodo ricompreso tra il 1 gennaio 2000 e il 31 dicembre 2016.

Per carichi iscritti a ruolo la data di consegna è determinata ai sensi dell'art. 4 del D.M. n. 321 del 1999 (Data di consegna dei ruoli - Per i ruoli trasmessi ad Equitalia fra il giorno 1 ed il giorno 15 del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 25 dello stesso mese; per i ruoli trasmessi ad Equitalia fra il giorno 16 e l'ultimo giorno del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 10 del mese successivo).

### **Quesito n. 9** (Cartelle erede)

Un erede ha ottenuto lo storno delle sanzioni dalle cartelle esattoriali ereditate. Aderendo alla rottamazione delle cartelle potrebbe ottenere lo storno anche degli interessi di mora.

### **Risposta**

Sì, è possibile aderire.

### **4.4 Comunicazione dell'Agente di Riscossione**

A fronte della domanda di rateazione, che deve riguardare l'intero importo delle cartelle scadute, l'Agente della Riscossione emette, entro il 31.05.2017, un provvedimento finale di accoglimento o di rigetto. In quest'ultimo caso il provvedimento è motivato ed è preceduto da un preavviso di rigetto, contenente le ragioni che impediscono l'accoglimento della domanda. Contro il preavviso, il debitore può presentare, entro 10 giorni, osservazioni scritte all'Agente della Riscossione. In caso di mancata presentazione di tali osservazioni, o in caso di rigetto delle stesse, l'Agente notifica al debitore il provvedimento definitivo di diniego. Nel provvedimento di accoglimento sono indicate le singole rate da pagare, in ciascun mese, con le relative scadenze; generalmente la data della prima rata è fissata in modo tale da consentire al debitore di disporre di almeno 8 giorni lavorativi per effettuare il pagamento.

### **4.5 Diniego opposto dall'Agente di Riscossione**

Equitalia ben può opporre il diniego di sanatoria, ma non ha nessuna discrezionalità al riguardo, quindi il diniego potrà basarsi solo su motivi di legittimità: si pensi alla domanda su carichi non definibili, come quelli relativi a IVA all'importazione.

Il diniego rappresenta un atto impugnabile nei sessanta giorni ai sensi dell'art. 19 co. 1 lett. h) del DLgs 546/92, concernente, in generale, *il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari*. Nel momento in cui si impugna il diniego di sanatoria, sorgono delicatissimi problemi con l'eventuale giudizio già pendente, posto che il contribuente, presentando la domanda, si è impegnato a rinunciare. Per esigenze di ordine sistematico, si può affermare che il termine per il diniego alla sanatoria coincide con il 31.5.2017, entro cui Equitalia deve comunicare l'entità degli importi oggetto di definizione. Naturalmente, se il contribuente impugna il diniego, dall'accoglimento del ricorso egli acquisisce il diritto alla definizione. Dunque, se nel contempo avesse già pagato le rate da dilazione dei ruoli, avrebbe diritto al rimborso della quota relativa a sanzioni amministrative e interessi di mora, nonché alla corrispondente quota di aggio. Vero è che la legge prevede la non ripetibilità del



versato, ma si tratta degli importi pagati prima della sanatoria: se il contribuente a causa del diniego è costretto a continuare ad onorare le rate, ciò è dovuto alla condotta (a questo punto illegittima) dell'Agente della Riscossione, che ha negato l'accesso al beneficio; se di contro, non vi fosse stata alcuna rateazione in essere, per effetto del giudicato il contribuente dovrebbe versare gli importi da sanatoria e il problema a questo punto riguarderebbe il termine per l'adempimento. Al riguardo, la soluzione non può che provenire dal Legislatore ma in caso ciò non avvenga, i termini potrebbero essere indicati dal Giudice.

L'impugnabilità non va attribuita solo al diniego alla sanatoria, ma anche alla comunicazione mediante la quale Equitalia rende edotto il contribuente delle somme da versare, quantificazione che potrebbe rivelarsi errata. Ove si intenda sindacare ciò, sarebbe necessario ricorrere entro i 60 giorni successivi alla comunicazione, in ossequio all'art. 21 del DLgs. 546/92.

#### **4.6 Versamento degli importi**

I versamenti possono avvenire sia in un'unica soluzione, sia in forma rateale. L'art. 6 del D.L. n. 193 non indica il termine per il pagamento della totalità degli importi: esso si evince dal Modello DA1 approvato da Equitalia e coincide con luglio 2017. L'esatta data sarà contenuta nella liquidazione degli importi comunicata dall'Agente della riscossione entro il 31.5.2017.

Il versamento è eseguibile tramite domiciliazione bancaria (sul conto corrente indicato dal debitore nell'istanza), bollettini precompilati allegati alla comunicazione di Equitalia o presso gli uffici dell'Agente della Riscossione.

È dunque esclusa ogni forma di compensazione, posto che le modalità di pagamento non rientrano nel sistema dei versamenti unitari dell'art. 17 del DLgs 241/97.

#### **4.7 Pagamento rateale**

Il differimento può avvenire al massimo in cinque rate, fermo restando che il 70% degli importi va corrisposto nel 2017 e il restante 30% nel 2018. Le rate possono essere al più 3 nel 2017 e 2 nel 2018 e scadono nei mesi di luglio, settembre e novembre nel 2017 e ad aprile e settembre nel 2018. In caso di mancato, tardivo o insufficiente pagamento dell'unica rata ovvero di una rata, la definizione agevolata decade.

Come già accennato, l'esatta data del pagamento sarà contenuta nella liquidazione degli importi comunicata dall'Agente della Riscossione entro il 31.5.2017.

Per come è formulata la norma, non sembra contemplata la possibilità di anticipare il versamento delle rate.

Dal modello di istanza DA1 emerge che il contribuente, ferme restando le indicate scadenze di legge, ha a disposizione diverse opzioni. Ad esempio, come da tabella allegata al modello che si riporta, può scegliere di versare il 70% a luglio 2017 e il 30% ad aprile 2018, oppure il 35% a luglio 2017, il 35% a settembre 2017, il 15% ad aprile 2018 e il restante 15% a settembre 2018.

Tabella dei CODICI (scadenza rata e % rata sul totale dovuto)									
NUMERO RATE	Scadenza - % rate anno 2017				Scadenza - % rate anno 2018			Totale	CODICE
	Luglio	Settembre	Novembre	Totale 2017	Aprile	Settembre	Totale 2018		
2 rate	70%			70%	30%		30%	100%	2A
	70%			70%		30%	30%	100%	2B
3 rate	70%			70%	15%	15%	30%	100%	3A
	35%	35%		70%	30%		30%	100%	3B
	35%	35%		70%		30%	30%	100%	3C
	35%		35%	70%	30%		30%	100%	3D
	35%		35%	70%		30%	30%	100%	3E
4 rate	35%	35%		70%	15%	15%	30%	100%	4A
	35%		35%	70%	15%	15%	30%	100%	4B
	24%	23%	23%	70%	30%		30%	100%	4C
	24%	23%	23%	70%		30%	30%	100%	4D

#### 4.8 Opzione per il versamento rateale solo per alcuni carichi

Il debitore per ragioni di liquidità, potrebbe intendere presentare separate istanze, in modo da avvalersi del pagamento rateale solo per alcuni carichi.

Purtroppo, la legittimità di tale condotta non trova una soluzione a livello normativo. Di certo, come prevede l'art. 6 co. 13 *bis* del D.L. n. 193, la definizione non deve essere totale, potendo concernere uno o più carichi iscritti a ruolo.

La norma (art. 6 co. 3) sembra collegare le modalità di estinzione del debito (per intero o in forma rateale) all'intero carico, e non alla singola cartella di pagamento/accertamento esecutivo/avviso di addebito, né al fatto che il debitore invii una o distinte istanze.

Dunque, prendendo spunto da tale circostanza, si potrebbe affermare che, nel momento in cui il debitore decide quali carichi definire, il debito sia da considerarsi unico.

Bisogna però vagliare che incombe all'Agente della Riscossione il compito di liquidare gli importi dandone comunicazione al contribuente entro il 31.5.2017.

Né dall'art. 6 del D.L. n. 193, né dal modello di istanza approvato da Equitalia, emergono potenziali cause di decadenza derivanti dalla presentazione di più modelli. Se il debitore quindi, presenta due modelli, uno in cui evidenzia la volontà di onorare il debito in unica soluzione, un altro in cui opta per il

pagamento rateale, il problema dal punto di vista tecnico, sarebbe a questo punto dell'Agente della Riscossione, a cui incombe l'obbligo di liquidazione degli importi.

#### **4.9 Lievi inadempimenti ed errore scusabile**

In base all'art. 6 del D.L. n. 193 anche il lieve inadempimento di una o più rate inibisce la definizione, inadempimento che può essere riferito e riferibile sia alla tardività nel pagamento, sia all'insufficienza del versamento.

Il pagamento delle rate o dell'intera somma è condizione necessaria per poter fruire della sanatoria e non è permesso utilizzare il ravvedimento operoso.

#### **4.10 Somme già pagate in precedenza**

La presenza di versamenti parziali non impedisce di aderire alla sanatoria. Allo stesso modo è fondamentale che la rateazione dei ruoli in essere ex art. 19 del DPR 602/73 non sia scaduta e che le rate rientranti nell'intervallo 01.10.2016 – 31.12.2016 siano state pagate.

Non è possibile chiedere il rimborso degli interessi da rateazione per la dilazione dei ruoli, né ripetere le somme stralciate in seguito alla sanatoria (sanzioni, interessi di mora ed aggi).

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

#### **Quesito n. 1** (Decadenza da rateizzazione in essere)

In merito all'oggetto si chiede se il contribuente decaduto da precedente rateizzazione per un numero di rate rimaste non pagate superiore a quelle ammesse per la procedura di riabilitazione, possa accedere alla futura rottamazione.

#### **Risposta**

Rientrano nell'ambito applicativo della definizione agevolata i carichi già interessati da provvedimenti di rateizzazione in essere alla data di entrata in vigore del D.L. 193/2016 a condizione che, entro il 31 marzo 2017, risulti saldato l'importo delle rate scadenti a tutto il 31 dicembre 2016. Pertanto, il contribuente decaduto prima di tale data (24/10/16) può aderire senza vincoli alla definizione agevolata.

**Quesito n. 6** (Rottamazione successiva alla rateazione)

Percepisco un ingiustificato trattamento tra contribuenti che hanno in corso una rateazione e che quindi stanno facendo sforzi immani per saldare i propri debiti iscritti a ruolo e contribuenti che ad oggi non hanno fatto nulla e hanno l'opportunità di sanare la propria situazione debitoria con tutte le riduzioni previste. Al contribuente che ha in corso una o più rateazioni si chiede di essere in regola (e continuare a pagare le rate) fino al 31/12/2016 nonostante possa già da ora formulare la richiesta di "rottamazione" e senza la possibilità di sospendere le rate. Dal momento in cui formulerà la richiesta di "rottamazione" ciò che ha pagato anche a titolo di sanzioni, interessi, aggi non gli viene riconosciuto, non beneficiando così, allo stesso modo del contribuente che non ha posto in essere alcuna regolarizzazione, dell'abbattimento al 100% delle sanzioni, interessi aggi iscritti a ruolo.

**Risposta**

Come già rappresentato nella risposta del quesito 33976, rientrano nell'ambito applicativo della definizione agevolata i carichi già interessati da provvedimenti di rateizzazione in essere alla data di entrata in vigore del D.L. 193/2016 a condizione che, entro il 31 marzo 2017, risulti saldato l'importo delle rate scadenti a tutto il 31 dicembre 2016. Pertanto, il contribuente che è decaduto prima di tale data (24/10/16), può aderire senza vincoli alla definizione agevolata.

Invece, in presenza di provvedimenti di rateizzazione concessi successivamente alla predetta data del 24/10/2016, non ricorre la condizione dell'obbligo di pagamento delle rate in scadenza nel trimestre ottobre-dicembre 2016 prevista dal citato comma 8.

**Quesito n. 12** (Rottamazione rateazioni in corso)

Per un contribuente con una rateazione in corso, tuttavia non completamente in regola con i pagamenti, ci si chiede se è sufficiente, per accedere alla rottamazione, pagare le sole tre rate di ottobre, novembre e dicembre 2016, oppure l'intero debito scaduto. Lo sportello Equitalia di Ostia Lido, afferma che è necessario pagare tutte le rate scadute oltre quelle di ottobre, novembre, dicembre 2016.

**Risposta**

No, devono essere pagate tutte le rate al 31 dicembre 2016.

**Quesito n. 13** – (Odcec di Trento)

Una società ha in corso una dilazione di un avviso di addebito INPS affidato ad Equitalia nel 2014. La società non ha pagato 3 rate non consecutive nel periodo novembre 2015-settembre 2016 e ha pagato le rate scadente nel periodo 01/10 – 31/12/2016 in ritardo.

Può accedere alla procedura di definizione agevolata prevista dal DL 193/2016?

**Risposta**

No, devono essere pagate tutte le rate al 31 dicembre 2016.

**Quesito n. 14** – (Odcec di Trento)

Le rate scadenti nel periodo 1/10-31/12/2016 devono essere in regola con i pagamenti a quale data?

- al 31/12/2016 - entro la data di presentazione dell'istanza - entro il 31/3/2017.

**Risposta**

Entro il 31 marzo 2017, deve risultare saldato l'importo delle rate scadenti a tutto il 31 dicembre 2016.

In caso di pagamento tardivo dovranno essere versati gli interessi di mora relativi al tardivo versamento delle rate.

**Quesito n. 18** – (Odcec di Pesaro)

In data 17/10/2016 e' stato accolto da Equitalia Pesaro, il piano di dilazione ordinaria richiesto il 13/10/2016, per conto del sig. xxxx; la prima rata di tale dilazione scadeva il giorno 10/11/2016 ma in data 07/11/2016, dunque prima della scadenza della prima rata, abbiamo provveduto a fare richiesta di rottamazione.

Ne la prima rata ne le successive rate sono state versate.

Tale comportamento e' corretto?

Oppure potrebbe causare impedimenti al buon esito della richiesta di definizione agevolata?

In caso di risposta affermativa, come potremmo comportarci?

**Risposta**

Il contribuente è tenuto al pagamento delle rate di novembre e dicembre 2016.

Invece, in presenza di provvedimenti di rateizzazione concessi successivamente alla predetta data del 24/10/2016, non ricorre la condizione dell'obbligo di pagamento delle rate in scadenza nel trimestre ottobre-dicembre 2016 prevista dal citato comma 8.

**Quesito n. 20** – (Odcec)

Quale comportamento deve attuare il contribuente che decide di rottamare una o più cartelle rientranti in una rateazione regolarmente in corso formata da 10 cartelle?

- 1) Equitalia elabora nuovamente il piano di ammortamento senza includere le cartelle rottamate? E con quali tempistiche?
- 2) In attesa dell'accoglimento della rottamazione, il contribuente deve proseguire il pagamento mensile della rateazione?

**Risposta**

Il contribuente continua a pagare le rate sulle cartelle non oggetto di definizione, non utilizzando i rav relativi a tutto il piano di dilazione ma presentandosi presso i ns. sportelli oppure utilizzando il sito di Equitalia <https://www.equitaliaservizi.it/was85/Pagamenti/FormCartelleAvvisiWeb.action> per il pagamento on line delle singole cartelle inserite nel piano.

**Quesito n. 21** – (Odcec di Salerno)

Cartelle con richiesta di dilazione nel 2013. Rate non pagate da febbraio 2015 ad oggi. Posso regolarmente accedere al beneficio della rottamazione?

Allo sportello Equitalia mi dicono che la dilazione è sospesa e non decaduta, come mai se non avendo pagato 8 rate consecutive si decade dalla dilazione?

**Risposta**

Sì, il contribuente che è decaduto prima della entrata in vigore del DL (24/10/16), può aderire senza vincoli alla definizione agevolata.

Il contribuente di cui all'esempio è decaduto dal diritto alla rateazione. La revoca della dilazione riguarda esclusivamente l'Agente della Riscossione in quanto trattasi di gestione tecnica.

#### 4.11 Decadenza dall'agevolazione

I benefici derivanti dalla definizione agevolata, sono ovviamente condizionati al regolare pagamento della totalità degli importi dovuti, i quali vengono meno nel caso di morosità dello stesso contribuente. Il comma 4 dell'art. 6 D.L. 193/2016 stabilisce che *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. In buona sostanza, le conseguenze derivanti dal mancato o tardivo pagamento delle somme saranno le seguenti:

- la rottamazione non produrrà i suoi effetti e conseguentemente, riprenderanno a decorrere gli ordinari termini di prescrizione, nonché di decadenza, per il recupero delle somme iscritte a ruolo;
- il contribuente perderà ogni diritto alla dilazione di cui all'art. 19 DPR 602/1973;
- nel caso di pagamento rateizzato, se il contribuente ha provveduto il pagamento solo di alcune rate, tali versamenti saranno equiparati ad acconti sul totale dovuto, quindi riemergerà la possibilità per l'ufficio, di procedere al recupero della somma residua e di adottare sia misure cautelari (fermi e ipoteche), sia azioni esecutive (pignoramenti), così come la prosecuzione di quelle già in essere.

Tuttavia, sorge un problema non chiarito dal nostro Legislatore e riguardante la definizione parziale, di alcuni debiti o ruoli. Più precisamente non è chiaro l'effetto dell'inadempimento sul versamento degli importi riferiti a solo una o più cartelle di pagamento oggetto della rottamazione. Dalla norma infatti, non si desume se tale inadempimento comporti il venir meno di tutta la definizione, o solo della definizione relativa alla cartella di pagamento o all'atto oggetto di inadempimento. Da un punto di vista formale, la soluzione al problema non può derivare dal fatto che il contribuente semplicemente abbia trasmesso più domande, una per debito o per cartella di pagamento. Un problema simile si è posto per la decadenza dalla dilazione dei ruoli ex art. 19 del DPR 602/73, in cui la giurisprudenza ha optato per l'autonomia delle singole cartelle di pagamento, non avendo rilievo la globalità delle somme iscritte a ruolo (C.T. Reg. Roma 18.2.2014 n. 987/38/14).

*Si riporta sull'argomento alcuni quesiti raccolti dall'Odcec di Roma e le relative risposte formulate in occasione della riunione del tavolo tecnico partecipato da Equitalia e Odcec di Roma:*

**Quesito n. 15** – (Odcec di Catania)

Il presidente di Serit Sicilia ha affermato pubblicamente che sulle rateizzazioni in corso regolarmente pagate, il calcolo della "rottamazione" viene effettuato per l'intero importo delle cartelle e non sul residuo da pagare, qual è il riferimento normativo per come aggiornato?

In caso di accoglimento della rottamazione e pagamento di alcune delle rate concordate, è corretto ritenere che su quanto pagato non venga nuovamente aggiunte le somme stralciate? Questo almeno previa conferma degli impegni presi dal contribuente in sede di rottamazione.

### **Risposta**

No. L'agevolazione riguarda il carico residuo da pagare.

In caso di mancato pagamento ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata o della prima rata oppure di una qualsiasi rata successiva alla prima, la definizione non produce alcun effetto e quindi eventuali somme già versate in forza della definizione agevolata saranno considerate in acconto sul totale dell'importo complessivamente dovuto.

## **5. Contenzioso in corso**

La presenza di un contenzioso in corso, anche nell'ipotesi di un giudicato sfavorevole al contribuente, non è ostativa all'accesso alla "rottamazione dei ruoli". Tuttavia, il contribuente dovrà valutare che la presentazione dell'istanza comporta l'impegno a rinunciare ai giudizi in corso, ancorché la norma non preveda alcun tipo di sospensione del processo.

### **5.1 Effetti dell'impegno alla rinuncia**

L'art. 6 comma 2 del D.L. prevede che il contribuente indichi *la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi a cui si riferisce la dichiarazione ed assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi.*

Il contribuente pertanto non rinuncia al processo, bensì si impegna alla rinuncia, comportando tutto ciò una sorta di mantenimento in vita del processo.

Si ritiene infatti che l'estinzione del processo debba avvenire secondo le forme e le condizioni previste dal sistema processuale e che pertanto, il mero "impegno alla rinuncia" non comporta di per sé la cessazione del processo.



In presenza di contenzioso sarebbe quindi opportuno che il Giudice tributario rimettesse la causa a nuovo ruolo, ovvero rinviasse il processo in attesa del perfezionamento della definizione, senza dichiarare l'estinzione del giudizio. Così facendo il Giudice tributario potrebbe dichiarare estinto il giudizio soltanto in presenza di tutti i regolari pagamenti, ed in caso contrario emettere sentenza di 1° grado.

L'estinzione del giudizio in seguito al perfezionamento della sanatoria deriva pertanto dalla cessazione della materia del contendere. Se la sanatoria non si perfeziona per cause imputabili al contribuente, il Giudice potrà tenerne conto ai fini della condanna alle spese e/o ad una somma da corrispondere alla controparte in via equitativa.

L'impegno alla rinuncia è equiparabile ad una sorta di riconoscimento di debito che crea al contribuente una preclusione/rinuncia sostanziale e processuale a tutte le eccezioni che sui ruoli sanati potevano essere eventualmente sollevate: prescrizione, decadenza, errata notifica.

## **5.2 Valutazione della convenienza: rottamare o perseguire nel contenzioso**

In pendenza di giudizi che abbiano ad oggetto carichi a cui si riferisce la rottamazione, il contribuente dovrà valutare la convenienza dell'adesione alla sanatoria in relazione allo stadio in cui si trova il contenzioso, agli eventuali esiti dello stesso, nonché al tributo oggetto di lite. In particolare, appare fondamentale verificare i carichi iscritti a ruolo, in quanto soltanto per quest'ultimi sarà possibile aderire alla procedura de quo.

Qualora il contenzioso abbia ad oggetto tributi per cui è prevista la riscossione frazionata (imposte sui redditi, IVA, IRAP, etc...) l'Amministrazione procederà all'iscrizione a ruolo del tributo (con i relativi interessi) e delle eventuali sanzioni in misura diversa in base allo stadio del giudizio.

Ricorso pendente in CTP: l'iscrizione a ruolo riguarda esclusivamente 1/3 delle maggiori imposte accertate, senza includere le sanzioni connesse. L'adesione alla rottamazione, in questo caso, non sembra aver senso, se non il risparmio di eventuali interessi di mora, posto che l'Agente ha in carico solo il ruolo riferito alle imposte, che deve essere comunque pagato.

Dopo la sentenza della CTP che respinge il ricorso: l'iscrizione a ruolo riguarda in questo caso i 2/3 della maggiore imposta accertata, oltre le relative sanzioni. Dopo la sentenza della CTP che accoglie parzialmente il ricorso: iscrizione a ruolo per l'ammontare risultante dalla stessa ma comunque non oltre i 2/3 della maggiore imposta accertata;

Dopo la sentenza della CTR: iscrizione a ruolo per il residuo ammontare determinato dalla stessa sentenza.

Quindi in caso di soccombenza, totale o parziale, il contribuente potrà usufruire della sanatoria per quanto iscritto a ruolo in pendenza di giudizio, tenendo in considerazione che tali somme saranno considerate interamente versate e non potranno pertanto essere richieste a rimborso.

Rimangono alcuni aspetti non chiariti dalla norma. In particolare, ci si interroga sugli effetti che l'impegno alla rinuncia avrà sulle somme non ancora iscritte a ruolo e pertanto non definibili.

Ad esempio, in attesa del secondo grado di giudizio con primo grado sfavorevole, definendo i 2/3 delle sanzioni, la rinuncia al ricorso comporta il pagamento delle imposte e delle sanzioni residue?

Inoltre, anche l'Amministrazione Finanziaria rinuncerà al proseguimento del contenzioso?

In sede di Telefisco 2017 l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che per le somme non ancora iscritte a ruolo e pertanto non sanate il processo prosegue in quanto i carichi definiti sono inferiori alla pretesa in contestazione.

Il processo si estingue solo nel caso di iscrizione totale dei carichi a ruolo, totale definizione per effetto dell'adesione alla "rottamazione" e successivo pagamento delle rate, in quanto in tal caso cessa la materia del contendere.

L'eventuale beneficio, inoltre, dipenderà anche dalla velocità della Pubblica Amministrazione.

Infatti, nel caso in cui la stessa non abbia ancora proceduto a cancellare l'iscrizione a ruolo, a seguito della sentenza favorevole al contribuente, questo potrà usufruire della "rottamazione" per le somme ancora iscritte; al contrario, nel caso in cui i carichi siano stati tempestivamente cancellati il contribuente non avrà alcuna possibilità di accedere al beneficio.

Pertanto, in caso di impugnazione della sentenza da parte dell'Amministrazione finanziaria, lo stesso sarà costretto a proseguire il contenzioso, nella speranza che venga confermata la decisione.

La riscossione in base alla sentenza non si applica alle imposte per le quali non è prevista, dalle singole disposizioni normative, la riscossione frazionata in pendenza di giudizio.

In questi casi, l'atto impugnato è immediatamente esecutivo per tutte le voci e pertanto il contribuente potrà aderire alla sanatoria per il totale dell'importo contestato.

In ultimo, qualora il contribuente abbia ricevuto un atto di contestazione di sole sanzioni si deve valutare la convenienza a seconda dello stato del procedimento in cui si trova, posto che la sanatoria verte proprio sull'eliminazione delle stesse.