

➔ S. Morina e T. Morina, "Rottamazione cartelle non-stop dal 2000 al 30 settembre 2017", in *Pratica Fiscale* n. 1/2018, pag. 24

Rottamazione dei ruoli: posticipati i termini per il pagamento delle rate

di Enrico Fronticelli Baldelli (*)

La legge di conversione del D.L. n. 148/2017 (c.d. **Decreto fiscale**) ha apportato modifiche ad alcuni aspetti della rottamazione dei ruoli, disciplinata originariamente dal D.L. n. 193/2016. In sostanza, sono stati nuovamente **posticipati i termini** per il pagamento delle rate riferite al 2017, in scadenza nei mesi di luglio, settembre e novembre, la cui nuova scadenza era stata fissata al 7 dicembre 2017, nonché il termine per il pagamento della **rata** in scadenza nel mese di **aprile 2018**, che è stato fissato nel mese di **luglio 2018**. È stata poi confermata la **riapertura** dei termini per i **debiti** relativi ai **carichi** affidati agli agenti della riscossione **dal 2000 al 2016**, per i quali, in precedenza, non era stata presentata istanza di adesione o per i quali il debitore non era stato ammesso alla definizione agevolata a causa del mancato tempestivo pagamento di tutte le rate degli stessi piani, scadute al 31 dicembre 2016. È stata altresì ribadita anche la possibilità di avvalersi dell'istituto per i debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione **dal 1° gennaio al 30 settembre 2017**.

La Legge 4 dicembre 2017, n. 172 ha convertito, con modificazioni, il D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, il quale, a sua volta, aveva già inciso sulla disciplina prevista dal D.L. 22 ottobre 2016, n. 193 (1), in tema di definizione agevolata dei carichi fiscali e contributivi, prevedendone una estensione. La norma, in primo luogo, ha posticipato i termini per il pagamento delle rate in scadenza nei mesi di luglio, settembre e novembre 2017, differendone il pagamento dal 30 novembre al 7 dicembre 2017, oltre a posticipare anche, al mese di luglio 2018, il pagamento della rata originariamente in scadenza nel mese di aprile 2018.

È stata poi confermata la riapertura dei termini per poter sanare i debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016, per i quali, in precedenza, non era stata presentata istanza di adesione o per i quali il debitore non era stato ammesso alla definizione agevolata a causa del mancato tempestivo pagamento di tutte le rate degli stessi piani, scadute il 31 dicembre 2016. È stata altresì confermata anche la possibilità di avvalersi dell'istituto, per i debiti relativi ai carichi affi-

dati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.

Excursus dell'istituto

Il D.L. n. 193/2016 si era prefissato il compito di intervenire sulle posizioni debitorie del contribuente, permettendo una definizione agevolata delle medesime.

La citata agevolazione si caratterizza per lo stralcio degli importi dovuti a titolo di sanzioni ed interessi di mora, restando, viceversa, da corrispondere la sorte capitale, gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo e l'aggio esattoriale. La norma, in origine, per quanto riguardava i limiti e le tipologie di contribuenti che potevano accedere all'istituto, aveva previsto l'applicabilità dello stesso ai carichi inclusi in ruoli, affidati agli agenti della riscossione, negli anni dal 2000 al 2016.

I contribuenti potevano estinguere il proprio debito senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora, provvedendo al pagamento integrale, anche dilazionato, entro un limite massimo di cinque rate (2): a) delle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi; b) di quelle maturate a favore

(*) *Avvocato in Roma. Membro Commissione Diritto Tributario CNF*

(1) Convertito, con modificazioni, dalla Legge 1 dicembre

2016, n. 225.

(2) Sulle quali erano dovuti gli interessi derivanti dalla dilazione di cui all'art. 21, comma 1, del D.P.R. n. 602/1973.

dell'agente della riscossione, a titolo di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive, nonché di rimborso delle spese di notifica della cartella di pagamento.

La possibilità di accedere alla definizione agevolata prevedeva che il contribuente manifestasse, all'agente della riscossione, entro il 31 marzo 2017, la sua volontà di avvalersi della medesima. A tal fine, lo stesso doveva rendere, entro il novantesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore della norma, un'apposita dichiarazione, nella quale doveva indicare anche il numero di rate nel quale effettuare il pagamento nonché la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferiva la dichiarazione, con la contestuale assunzione di impegno a rinunciare ai medesimi. Entro il 15 giugno 2017, l'agente della riscossione doveva comunicare, ai debitori che avevano presentato la dichiarazione, l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, oltre al giorno e al mese di scadenza di ciascuna di esse.

Con la presentazione della istanza, venivano sospesi i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di tale dichiarazione e l'agente della riscossione non poteva avviare nuove azioni esecutive ovvero iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche - fatti salvi i fermi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione - non potendo, altresì, proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che non si fosse ancora tenuto il primo incanto con esito positivo ovvero non fosse stata presentata istanza di assegnazione ovvero non fosse stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

Infine, con riferimento all'eventuale inadempimento da parte del contribuente, in caso di

mancato, insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una rata di quelle in cui era stato dilazionato il pagamento delle somme, la definizione non avrebbe prodotto effetti, gli eventuali versamenti effettuati sarebbero stati acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto ed il pagamento non avrebbe potuto più essere rateizzato (3).

Il D.L. n. 148/2017, incidendo sulla materia, aveva introdotto, in primo luogo, la possibilità di sanare gli eventuali inadempimenti nei quali il contribuente fosse incorso con riferimento al mancato pagamento delle rate relative all'originario piano. La norma, precisamente, aveva previsto che i termini per il pagamento delle rate in scadenza nei mesi di luglio e settembre 2017 fossero posticipati al 30 novembre 2017. Oltre a ciò, aveva stabilito, altresì, una sorta di sanatoria per coloro i quali non fossero stati ammessi, in precedenza, alla originaria definizione agevolata, a causa del mancato pagamento delle rate dei piani di rateazione scadute il 31 dicembre 2016 (4), stabilendo che, ai medesimi, sarebbe stato concesso di aderire nuovamente alla definizione agevolata, qualora avessero:

- a) presentato, entro il 31 dicembre 2017, apposita istanza all'agente della riscossione, con le modalità ed in conformità alla modulistica pubblicata dall'agente della riscossione, sul proprio sito internet entro il 31 ottobre 2017;
- b) regolarizzato la situazione di pregresso inadempimento rispetto ai piani di dilazione, pagando (5), in unica soluzione, entro il 31 maggio 2018, l'importo delle rate dei medesimi, scadute e non pagate.

Nell'istanza, così come avveniva per quella di cui all'adesione originaria, il debitore doveva indicare il numero di rate nelle quali intendeva effettuare il pagamento, nonché assumere l'impegno alla rinuncia dei giudizi pendenti

(3) Sul punto si veda E. Fronticelli Baldelli, "Con la definizione agevolata dei ruoli non sono più dovuti sanzioni e interessi di mora", in *Corr. Trib.*, n. 44/2016, pag. 3380; Id., "Più appeal per la definizione agevolata dei ruoli", *ivi*, n. 1/2017, pag. 17; T. Morina - S. Morina, "La rottamazione cartelle allarga la platea e si estende al 2016", in *Pratica Fiscale e Professionale*, n. 1/2017, pag. 43.

(4) Il comma 8 dell'art. 6 del D.L. n. 193/2016 prescrive: "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".

(5) Il legislatore rimandava alle modalità di pagamento contenute al comma 7 dell'art. 6 del D.L. n. 193/2016 e, dunque 1) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione; 2) mediante bollettini precompilati; 3) presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

con riferimento a tali somme. La presentazione della istanza inibiva all'agente l'avvio di nuove azioni esecutive ovvero l'iscrizione di nuovi fermi amministrativi ed ipoteche (6), nonché la prosecuzione delle procedure di recupero coattivo precedentemente avviate (7).

L'agente della riscossione, da parte sua, doveva comunicare ai debitori che avevano presentato l'istanza: a) entro il 31 marzo 2018, l'importo delle rate dei piani di dilazione scadute, non pagate e da corrispondere; b) entro il 31 luglio 2018, l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché delle relative rate con il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse.

La norma stabiliva, poi, che potessero essere oggetto di definizione agevolata anche i carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017. Il debitore doveva manifestare la propria volontà entro il 15 maggio 2018. Il pagamento poteva essere suddiviso in un numero massimo di cinque rate di uguale importo, da pagare, rispettivamente, nei mesi di luglio 2018, settembre 2018, ottobre 2018, novembre 2018 e febbraio 2019.

Riguardo a tale ultima previsione, l'agente della riscossione doveva: a) entro il 31 marzo 2018, inviare al debitore, con posta ordinaria, l'avviso dei carichi affidati nell'anno 2017 per i quali non fosse stata notificata la cartella (8); b) entro il 30 giugno 2018, comunicare al de-

LA NOVITÀ NORMATIVA

Differimento dei termini di pagamento delle rate

Con riferimento alla definizione agevolata, la legge di conversione del **D.L. n. 148/2017** ha differito al 7 dicembre 2017 i termini di pagamento delle rate scadute nei mesi di luglio, settembre e novembre, il cui pagamento era già stato posticipato al 30 novembre 2017. Risulta di difficile comprensione la ragione dello slittamento di tale pagamento per un termine di tempo così modesto. Più giustificabile, invece, risulta essere il **differimento** del termine del **pagamento della rata del 2018**, da aprile a **luglio**, poiché ciò permette un **allineamento delle scadenze** e, comunque, un maggior lasso di tempo per il pagamento.

bitore l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate ed il giorno ed il mese di scadenza di ciascuna di esse. Infine, la facoltà di definizione poteva essere esercitata senza che risultassero adempiti i versamenti relativi ai piani rateali in essere (9).

Attualizzazione delle scadenze

La norma in commento, sostanzialmente, ricalca la impostazione fin qui es-

aminata, attualizzando le scadenze.

In primo luogo, infatti, come in precedenza accennato, la Legge di conversione n. 172/2017 ha differito al 7 dicembre 2017 i termini di pagamento delle rate scadute nei mesi di luglio, settembre e novembre, il cui pagamento era già stato posticipato al 30 novembre 2017. In realtà, risulta di difficile comprensione la ragione dello slittamento di tale pagamento per un termine di tempo così modesto. Più giustificabile, invece, risulta essere il differimento del termine del pagamento della rata del 2018, da aprile a luglio, poiché ciò permette un allineamento delle scadenze e, comunque, un maggior lasso di tempo per il pagamento.

Sempre in tema di rinvii, è stata stabilita una proroga nei confronti delle Università degli studi che avevano aderito alla definizione, con il differimento delle rate in scadenza nel mese di novembre 2017 al mese di novembre 2018.

(6) Fatti salvi i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione.

(7) La norma precisava, a condizione che non si fosse ancora tenuto il primo incanto con esito positivo ovvero non fosse stata presentata istanza di assegnazione ovvero non fosse stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

(8) In realtà la norma richiama la disposizione di cui all'art. 6, comma 3-ter, D.L. n. 193/2016 che recita: "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 al-

l'art. 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'art. 30, comma 1, del medesimo Decreto legge n. 78 del 2010". Si ritiene che il riferimento possa essere inteso con riferimento al 2017, essendo infatti i termini cui la disposizione si riferisce, ormai spirati.

(9) Su tutti tali aspetti si veda L. Lovecchio, "Modifiche correttive ed estensione della disciplina sulla rottamazione dei ruoli", in *il fisco*, n. 43/2017, pag. 4158; E. Fronticelli Baldelli, "Esteso l'istituto della rottamazione dei ruoli", in *Corr. Trib.*, n. 43/2017, pag. 3331.

La legge poi riordina, in maniera organica, la disciplina dell'istituto della definizione agevolata.

Pertanto, stabilisce che possono essere estinti - con lo stralcio degli importi dovuti a titolo di sanzioni ed interessi di mora - i debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione:

- a) dal 2000 al 2016: 1) che non siano stati oggetto di dichiarazioni rese ai sensi del comma 2 dell'art. 6 del D.L. n. 193/2016 (10); 2) compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016, per i quali il debitore non sia stato ammesso alla definizione agevolata, a causa del mancato tempestivo pagamento di tutte le rate degli stessi piani scadute al 31 dicembre 2016;
- b) dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.

Per quanto concerne le modalità di adesione, il legislatore ha previsto che il debitore deve manifestare, all'agente della riscossione, la sua volontà di avvalersene, rendendo, entro il 15 maggio 2018, apposita dichiarazione, con le modalità ed in conformità alla modulistica pubblicata dallo stesso agente della riscossione nel proprio sito internet entro il 31 dicembre 2017. Resta confermata la previsione in forza della quale, in tale dichiarazione, il debitore assume l'impegno a rinunciare ai giudizi relativi agli atti oggetto della procedura.

Il pagamento delle somme può essere effettuato in un numero massimo di cinque rate consecutive di uguale importo, da pagare, rispettivamente, nei mesi di luglio 2018, settembre 2018,

LA NOVITÀ NORMATIVA

Estinzione dei debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione

La legge di conversione del D.L. n. 148/2017 stabilisce che possono essere **estinti** - con lo stralcio degli importi dovuti a titolo di sanzioni ed interessi di mora - i **debiti** relativi ai **carichi** affidati agli agenti della riscossione:

- **dal 2000 al 2016:** 1) che **non** siano stati oggetto di **dichiarazioni** rese ai sensi del comma 2 dell'art. 6 del D.L. n. 193/2016; 2) compresi in **piani di dilazione** in essere alla data del 24 ottobre 2016, per i quali il debitore non sia stato ammesso alla definizione agevolata, a causa del mancato tempestivo pagamento di tutte le rate degli stessi piani scadute al 31 dicembre 2016;
- **dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.**

Per quanto concerne le modalità di adesione, il **debitore** deve manifestare, all'agente della riscossione, la sua volontà di avvalersene, rendendo, entro il 15 maggio 2018, apposita **dichiarazione**, con le modalità ed in conformità alla modulistica pubblicata dallo stesso agente della riscossione nel proprio sito internet. In tale dichiarazione, il debitore assume l'impegno a rinunciare ai giudizi relativi agli atti oggetto della procedura.

ottobre 2018, novembre 2018 e febbraio 2019, maggiorato degli interessi decorrenti dal 1° agosto 2018. Tale previsione non si applica alla ipotesi relativa al caso in cui vi sia una dilazione di pagamento non onorata e quando la domanda di dilazione sia stata già presentata; in tali ipotesi, opera la previsione specifica che di seguito si analizzerà. Ad ogni modo, sembra di poter ritenere che, in forza proprio di tale disciplina derogatoria e di quanto previsto nel D.L. convertito, le scadenze di pagamento sopra esposte potranno ritenersi operanti solo in relazione ai carichi affidati nel 2017.

Con riferimento a questi ultimi, il comma 7 della norma stabilisce che l'agente della riscossione deve comunicare:

- a) entro il 31 marzo 2018, con posta ordinaria, l'importo dei carichi affidati;

- b) entro il 30 giugno 2018, l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché delle relative rate ed il giorno ed il mese di scadenza di ciascuna di esse.

Rimane operante la previsione, anch'essa già contenuta nel D.L. n. 148/2017, che la possibilità di accesso alla definizione di tali carichi è possibile anche qualora non risultino adempiti versamenti relativi ai piani rateali in essere.

Il successivo comma 8, derogando, come si diceva, rispetto alla disciplina fin qui richiamata, con riferimento agli importi di cui ai piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016, per i quali il debitore non era in regola

(10) Quindi quelle per le quali il debitore non si sia già avvalso della facoltà.

con il pagamento delle rate (11), ed a quelli per i quali non sia stata già presentata istanza di adesione, prevede che:

a) l'agente della riscossione comunichi al debitore: 1) entro il 30 giugno 2018, l'importo delle rate scadute al 31 dicembre 2016 e non pagate; 2) entro il 30 settembre 2018, l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché delle relative rate e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse;

b) il debitore sia tenuto a pagare: 1) in un'unica soluzione, entro il 31 luglio 2018, l'importo ad esso comunicato. Il mancato, insufficiente o tardivo pagamento di tale importo determina automaticamente l'improcedibilità dell'istanza; 2) in due rate consecutive di pari ammontare, scadenti rispettivamente nei mesi di ottobre 2018 e novembre 2018, l'80% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione; 3) entro febbraio 2019, l'ultima rata relativa al restante 20% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione.

Su tale ultimo aspetto, lascia qualche dubbio la previsione di improcedibilità automatica della istanza in caso di mancato pagamento dell'unica rata ed il silenzio, viceversa, in caso di mancato pagamento rateale. Ad ogni modo, si ritiene che la soluzione di maggiore garanzia ed organicità possa essere dettata da una lettura sistematica di tale formulazione con quanto previsto dal Decreto originario, precisamente al comma 4, laddove lo stesso prevede che, in

LA NOVITÀ NORMATIVA

Piani di dilazione in cui il debitore non è in regola con il pagamento delle rate

Con riferimento agli importi di cui ai piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016, per i quali il debitore non era in regola con il pagamento delle rate, e a quelli per i quali non sia stata già presentata istanza di adesione, il D.L. n. 148/2017 prevede che:

- l'agente della **riscossione comunichi** al debitore: 1) entro il 30 giugno 2018, l'importo delle **rate** scadute al 31 dicembre 2016 e non pagate; 2) entro il 30 settembre 2018, l'**ammontare** complessivo delle **somme** dovute ai fini della definizione, nonché delle relative rate e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse;
- il **debitore** sia tenuto a **pagare**: 1) in un'**unica soluzione**, entro il 31 luglio 2018, l'importo ad esso comunicato. Il mancato, insufficiente o tardivo pagamento di tale importo determina automaticamente l'improcedibilità dell'istanza; 2) in **due rate** consecutive di pari ammontare, scadenti rispettivamente nei mesi di ottobre 2018 e novembre 2018, l'**80%** delle **somme** complessivamente dovute ai fini della definizione; 3) entro **febbraio 2019**, l'**ultima rata** relativa al restante **20%** delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione.

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, la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione. In tal caso, i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto e non determinano l'estinzione del debito residuo, di cui l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero ed il cui pagamento non può essere rateizzato.

Infine, a seguito della presentazione della dichiarazione di adesione:

a) per i debiti relativi ai carichi dal 2000 al 2016 - che non siano stati oggetto di precedenti adesioni e compresi in piani di di-

lazione in precedenza non adempiuti - nonché per quelli dal 1° gennaio al 30 settembre 2017, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute per la definizione, è sospeso il pagamento dei versamenti rateali, scadenti in data successiva alla stessa presentazione e relativi a precedenti dilazioni in essere alla medesima data;

b) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi che sono oggetto della predetta dichiarazione e si producono gli effetti di blocco di avvio e prosecuzione delle nuove azioni esecutive o di iscrizione di fermi amministrativi.

(11) Letteralmente "per i quali non risultano pagate tutte le rate degli stessi piani scadute al 31 dicembre 2016".