

La definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione.

I. Inquadramento generale.

1. La definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione è stata introdotta dal Legislatore con il Decreto Legge 22 ottobre 2016, n. 193 (il c.d. “*Decreto fiscale*”) convertito con modificazioni dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225 (di accompagnamento alla c.d. Legge di Bilancio 2017).
2. In particolare, l’istituto trova la propria fonte normativa di riferimento nell’art. 6 del citato Decreto fiscale ed è entrato in vigore il 24 ottobre 2016¹.
3. Sul punto, le principali fonti interpretative a disposizione sono ad oggi rappresentate dalla Relazione Illustrativa al testo del Decreto fiscale nella versione vigente *ante* conversione, nonché dai chiarimenti ufficiali che sono stati forniti da Equitalia (anche a seguito del tavolo tecnico

¹ In dottrina (Lovecchio) è stato precisato che l’introduzione dell’istituto è stata occasionata da due motivi di carattere congiunturale. Il primo riguarda la soppressione di Equitalia destinata a migrare in una nuova agenzia della riscossione, di esclusiva pertinenza dell’Agenzia delle entrate. Nel contesto di tale riorganizzazione è stata evidenziata la necessità di introdurre una disciplina volta a “sfoltire” i ruoli incagliati, con le conseguenti implicazioni in tema di semplificazioni gestionali nel medio termine. Il secondo motivo che a parere della dottrina è ha giocato un importante parte nell’introduzione dell’istituto è quello connesso alle difficoltà finanziarie causate dall’andamento dell’economia, aggravate dagli interessi di mora applicabili nel settore della riscossione coattiva, attestate dal continuo ripetersi di previsioni legislative di riammissione nei termini.

istituito con l'ODCEC) e dall'Agenzia delle Entrate in risposta ai quesiti avanzati in occasione di «*Telefisco 2017*».

II. L'ambito oggettivo di applicazione dell'istituto.

1. In termini generali, l'istituto in parola consente al contribuente che intenda accedervi la possibilità di addivenire alla definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione tra il 2000 e il 2016. In assenza di un carico pendente presso l'Agente (perché non c'è stata ancora iscrizione a ruolo, ovvero perché il ruolo emesso sia stato sgravato a seguito di sentenza favorevole) non è possibile accedere alla procedura sebbene esista una pretesa da parte del creditore per effetto dell'accertamento emesso ovvero del giudizio ancora pendente).

La definizione agevolata dei carichi pendenti non è un provvedimento di chiusura delle liti pendenti, anche se produce degli effetti sul contenzioso riferibile ai carichi oggetto di definizione. Questo è forse l'elemento di maggiore criticità della misura e ne limita fortemente l'appetibilità in molti casi, oltre a costituire una potenziale disparità di trattamento tra contribuenti.

2. Per effetto dell'adesione alla procedura, il contribuente può quindi estinguere il proprio debito con l'agente della riscossione senza dover procedere alla corresponsione di:
 - sanzioni incluse nei carichi affidati in riscossione;

- interessi moratori previsti dall'art. 30 del d.P.R. n. 602/1973² e gli interessi di dilazione derivanti da un piano di rateizzazione in essere;
- accessori ai crediti di natura previdenziale (sanzioni civili);
- i relativi aggi.

3. Conseguentemente, l'importo dovuto a seguito dell'accesso alla definizione agevolata è pertanto formato:

- dalle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di sorte capitale (imposte, tasse e contributi);
- dagli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, applicati ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. n. 602/1973³;
- dalle somme maturate a favore dell'agente della riscossione a titolo di aggio, da rideterminare in ragione dell'importo liquidato;
- dalle spese per le procedure esecutive e
- dalle spese di notifica della cartella⁴.

² In particolare, ai sensi dell'art. citato, è previsto che *“Decorso inutilmente il termine previsto dall'articolo 25, comma 2, sulle somme iscritte a ruolo, esclusi le sanzioni pecuniarie tributarie gli interessi, si applicano, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi.”*

³ In virtù della citata disposizione, è previsto in particolare che: *“Sulle imposte o sulle maggiori imposte dovute in base alla liquidazione ed al controllo formale della dichiarazione od all'accertamento d'ufficio si applicano, a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte, gli interessi al tasso del quattro per cento annuo”.*

⁴ In particolare, infatti, ai sensi di quanto previsto dal primo comma, primo periodo, dell'art. 17 del D.lgs. 112/1999, *“al fine di assicurare il funzionamento del servizio nazionale della riscossione, per il presidio della funzione di deterrenza e contrasto dell'evasione e per il progressivo innalzamento del tasso di adesione spontanea agli obblighi tributari, agli agenti della riscossione sono riconosciuti gli oneri di riscossione e di esecuzione commisurati ai costi per il funzionamento del servizio.”*

4. Risulta necessario precisare, peraltro, che l'istituto è esteso alla totalità delle entrate riscosse tramite ruolo, senza alcun tipo di distinzione in ordine all'ente impositore o in ordine alla natura (tributaria o meno) dell'entrata.

Gli enti territoriali (Regioni, Province, Città Metropolitane e Comuni) che riscuotono le proprie entrate, anche tributarie, autonomamente mediante ingiunzione per il tramite di concessionari possono adottare un apposito Regolamento (da approvare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione) per consentire la definizione agevolata dei debiti relativi alle entrate di loro competenza (cfr. Art. 6-ter del Decreto fiscale).

In questo caso, tuttavia, il beneficio è limitato alle sole sanzioni e non anche agli interessi di mora di cui all'Art. 30 del d.P.R. n. 602/1973. Questa diversità con l'art. 6 non pare adeguatamente giustificata.

5. A ciò si aggiunga che il Legislatore non ha previsto limitazioni per quanto riguarda la tipologia di ruolo ammesso alla rottamazione. Pertanto, la possibilità di usufruire dell'istituto è estesa - oltre che, evidentemente, ai ruoli ordinari - anche a quelli straordinari⁵, nonché a quelli provvisori emessi in pendenza di contenzioso⁶.

III. I tributi esclusi dall'ambito applicativo della norma.

⁵ Ai sensi dell'art. 15-bis del d.P.R. 602/1973, si tratta di quei ruoli in cui "le imposte, gli interessi e le sanzioni sono iscritti per l'intero importo risultante dall'avviso di accertamento, anche se non definitivo".

⁶ Occorre poi precisare che la definizione agevolata può essere optata anche per un singolo carico iscritto a ruolo, secondo quanto disposto dal comma 13-bis dell'art. 6 in commento.

1. Ai sensi del co. 10 dell'art. 6, sono esclusi dal perimetro applicativo dell'istituto tutti quei carichi già oggetto di affidamento all'agente della riscossione relativi a debiti riferiti:
 - alle risorse proprie tradizionali dell'UE quali diritti, dazi doganali;
 - all'Iva riscossa all'importazione;
 - alle somme dovute a titolo di recupero degli aiuti di Stato⁷;
 - ai crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti;
 - alle multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna; e
 - alle altre sanzioni **diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie** o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti dagli enti previdenziali (es: sanzioni per violazioni della normativa sul lavoro; sanzioni irrogate dalle CCIA per tardività negli adempimenti societari).

2. In virtù di quanto disposto dal co. 11 dell'art. 6, la possibilità di definizione agevolata con riferimento alle sanzioni amministrative per le violazioni al codice della strada è concessa limitatamente agli interessi da ritardato pagamento ed alle somme aggiuntive previste dall'art. 27, comma 6, della legge 689/1981.

⁷ Il riferimento normativo, nella specie, è all'art. 16 del Regolamento 2015/1589.

IV. La procedura di accesso all'istituto.

1. Al fine di accedere alla definizione agevolata, il co. 2 della disposizione in commento pone a carico del debitore l'obbligo di manifestare la relativa volontà all'agente della riscossione tramite la presentazione del modello di dichiarazione DA1, reso disponibile sul sito internet istituzionale di Equitalia.
2. Quanto alla modalità con cui la suddetta volontà deve essere manifestata, il co. 3-*bis* prevede che la presentazione della dichiarazione DA1 può essere fatta *i)* direttamente presso lo sportello dell'agente della riscossione o *ii)* tramite l'invio della stessa a mezzo Pec o indirizzo *email*.
3. Occorre precisare, inoltre, che come emerge dal Modello DA1, la presentazione della dichiarazione può avvenire anche tramite delega, che deve avere ad oggetto anche *i)* la modifica della dichiarazione ovvero *ii)* il ritiro di eventuali comunicazioni a riguardo.

Utilizzando lo strumento della delega, è in particolare necessario allegare al Modello DA1 copia del documento di identità sia del delegato che del delegante. Mentre la presentazione dell'istanza deve essere effettuata solo dal contribuente o un suo delegato, del tutto irrilevante è il soggetto che effettua il pagamento delle somme dovute (si pensi all'ipotesi di accollo del debito).

4. Per quanto attiene, invece, alle informazioni che devono essere fornite per il tramite della suddetta dichiarazione DA1, la norma impone l'indicazione dei seguenti dati:
- numero della cartella/avviso identificativo del ruolo da rottamare;
 - numero progressivo e identificativo del carico contenuto nella cartella/avviso, nel caso in cui sussista la volontà di aderire alla procedura solo limitatamente ad alcuni carichi;
 - numero di rate di pagamento degli importi dovuti, entro il limite massimo di cinque; ed infine
 - l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi per cui si fa domanda di accesso alla definizione, con l'espresso impegno a rinunciarvi.

E' possibile, infine, presentare una sola dichiarazione che faccia riferimento a più carichi oggetto di definizione da parte del singolo contribuente, ovvero distinte dichiarazioni ciascuna riferibile a specifici carichi. La separazione dei carichi oggetto di istanza potrebbe essere rilevante anche in ragione degli effetti conseguenti all'eventuale mancato o tempestivo pagamento delle somme dovute per la definizione del singolo carico.

5. Ai sensi del co. 2 della norma in esame, è poi precisato che il debitore è tenuto alla presentazione della dichiarazione DA1, anche tramite soggetto delegato, entro il 31 marzo 2017.

A tal fine, per consentire una corretta compilazione della domanda, l'agente della riscossione deve fornire i dati necessari all'individuazione dei carichi definibili⁸.

Al contribuente è inoltre consentito, secondo il disposto del co. 2, di integrare la dichiarazione che sia già stata presentata entro il medesimo termine di cui sopra (ossia, appunto, entro il 31 marzo 2017) con l'invio di un nuovo modulo. Entro lo stesso termine potrà ovviamente essere revocata un'istanza in precedenza presentata.

6. Ai sensi del co. 3-ter, inoltre, l'agente della riscossione avrebbe dovuto comunicare a mezzo posta ai contribuenti entro il 28 febbraio 2017 l'esistenza di eventuali carichi pendenti, per i quali al 31 dicembre 2016 non fosse stata già *i)* notificata la cartella di pagamento ovvero *ii)* inoltrata l'informazione di cui all'art. 29, co. 1, lett. *b)*, Decreto Legge n. 78/2010⁹ (relativamente agli avvisi di accertamento esecutivi) o notificato l'avviso di addebito INPS.

Problema dei ruoli consegnati dall'Ente creditore all'Agente della riscossione nel periodo 16.12.2016-31.12.2016 che vengono, tuttavia, presi in carico solo a partire dal 10.1.2017. Sono rottamabili?

L'agenzia delle Entrate con riferimento al precedente provvedimento di rottamazione dei ruoli di cui all'art. 12 della Legge 27.12.2002 n°289 (vedi le Circ. 22/E del

⁸In particolare, ai sensi del co. 3-bis dell'art. 6, tali dati possono essere reperiti, alternativamente, nell'area riservata del sito istituzionale dell'Agente della riscossione ovvero direttamente recandosi presso gli sportelli di Equitalia.

⁹ Si tratta della disposizione rubricata "*Concentrazione della riscossione nell'accertamento*".

28.4.2003, 51/E del 25.9.2003 e 7/E del 18.2.2004), aveva riconosciuto la possibilità di definizione anche in relazione ai ruoli trasmessi entro la data di riferimento ancorché presi in carico dall'Agente in data successiva. Non pare invece ancora definito l'orientamento di Equitalia in relazione al provvedimento in esame.

7. Il co. 3 dell'art. 6 prevede, poi, che entro il 31 maggio 2017 l'agente della riscossione sia tenuto a comunicare al contribuente l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini del perfezionamento della definizione agevolata nonché quello delle singole rate dovute, ivi compresi il giorno e il mese di scadenza di ciascuna.

V. Le possibili modalità di pagamento a seguito della definizione.

1. Il contribuente che intenda usufruire della definizione agevolata ha la possibilità di estinguere il proprio debito con l'agente della riscossione, tanto per il tramite del pagamento integrale in unica soluzione degli importi dovuti, tanto per il tramite di un pagamento dilazionato degli stessi fino ad un massimo di cinque rate di pari ammontare, di cui tre da corrispondersi nel 2017 e le restanti due nel 2018.
2. In particolare, nel caso in cui venga esercitata l'opzione per il pagamento rateale, la stessa norma, al comma 1, prevede che:
 - per il 2017, la scadenza delle singole rate sia fissata, rispettivamente, a luglio (nella misura del 24%), a

- settembre (nella misura del 23%) e a novembre (anche in questo caso, nella misura del 23%);
- per il 2018, invece, la scadenza delle singole rate è prevista nei mesi di aprile e settembre, in entrambi i casi, evidentemente, con pagamento pari al 15% del dovuto.
3. Nel caso in cui il contribuente abbia optato per il pagamento dilazionato, con scelta di suddividere gli importi dovuti in un numero di rate inferiore a cinque, lo stesso sarà tenuto all'indicazione degli importi dovuti ratealmente nella domanda DA1. Si rendono applicabili gli interessi di dilazione del 4,5% di cui all'art. 21 del d.P.R. n. 602/1973¹⁰ a decorrere dal 1° agosto 2017, calcolati sulle somme dovute per la definizione, ma al netto della parte riferibile agli interessi di ritardata iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 20/602 ricompresi nel carico pendente di cui al ruolo originario.

Sul punto, la norma precisa, al co. 6, che non trovano applicazione le disposizioni dell'art. 19 d.P.R. n. 602/1973, in tema di dilazione di pagamento (non si possono quindi richiedere ulteriori dilazioni rispetto al piano rateale previsto dalla norma anche per intervenuta obiettiva difficoltà a farvi fronte).

¹⁰ Ad oggi, la norma citata, prevede che gli stessi siano di ammontare pari al 4,5 per cento in ragione annua. Il co. 1 della disposizione citata, infatti, prevede che: *“Sulle somme il cui pagamento è stato rateizzato o sospeso ai sensi dell'articolo 19, comma 1, si applicano gli interessi al tasso del 4,5 per cento annuo”*.

4. Per quanto concerne, poi, le varie modalità di pagamento delle somme dovute per effetto dell'adesione alla procedura, è in particolare previsto che lo stesso possa avvenire:
 - tramite domiciliazione sul conto corrente indicato dal contribuente nella dichiarazione DA1;
 - tramite bollettini precompilati allegati alla comunicazione in cui si indicano le somme dovute; o
 - direttamente presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

5. Occorre infine sottolineare che, non essendo prevista espressamente la facoltà di pagamento con F24, non risulta possibile procedere all'estinzione del debito oggetto di definizione agevolata a mezzo di compensazione, *ex art. 17 D. Lgs. n. 241/1997*, con crediti risultanti dalla dichiarazione.

VI. Gli effetti derivanti dall'accesso all'istituto.

1. L'abbattimento delle sanzioni comprese nei carichi definiti e degli interessi di mora è subordinato al pagamento integrale del capitale e degli interessi compresi nei carichi, del relativo aggio, delle spese esecutive e dei diritti di notifica.

2. È consentito avvalersi della rottamazione anche a chi abbia già pagato, a seguito di provvedimenti di dilazione emessi dall'agente della riscossione, parte delle somme dovute relativamente ai carichi affidati per la riscossione negli anni dal 2000 al 2016, purché, rispetto ai piani rateali in essere e non decaduti al 24.10.2016, risultino eseguiti i versamenti

con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016 e il contribuente sia in regola con i pagamenti a tutto il 31.12.2016. E' stato riconosciuto da Equitalia che il pagamento di quanto dovuto alla predetta data del 31.12.2016 possa comunque avvenire entro il 31.3.2017. Per le rateizzazioni in corso, il carico residuo rottamabile è, quindi, quello relativo alle sole rate successive al 31.12.2016, al netto delle sanzioni ed interessi moratori e di dilazione ricompresi nelle rate successive a tale data.

Qualora invece il debito risultante dal carico non abbia formato oggetto di rateizzazione ovvero, in presenza di rateizzazione accordata, dalla stessa si fosse decaduti alla data del 24.10.2016 (per mancato pagamento di 5 ovvero di 8 rate anche non consecutive ai sensi dell'art. 19, comma 3, del DPR 602/1972 *medio tempore* applicabile) sarebbe definibile l'intero carico pendente, con evidente beneficio in relazione alle sanzioni ed interessi inclusi nelle rate in scadenza al 31.12.2016 che il contribuente non decaduto dalla rateizzazione deve invece comunque pagare. Appare evidente che il contribuente "meno virtuoso" consegue un maggior beneficio in caso di adesione.

3. Per determinare l'importo da pagare per la definizione:
 - si tiene conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale e interessi inclusi nei carichi affidati, nonché di aggio e rimborso delle spese per le procedure esecutive e delle spese di notifica della cartella;

- restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni incluse nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora e di sanzioni e somme aggiuntive per i contributi previdenziali.

VII. Gli effetti della presentazione dell'istanza.

1. Ai sensi di quanto prescritto dal co. 5 dell'art. 6, la presentazione dell'istanza sospende i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della domanda.
2. Pertanto, sono da considerarsi sospesi gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere relativamente alle rate in scadenza dopo il 31 dicembre 2016 fino alla scadenza della prima o dell'unica rata, rispettivamente nei casi di opzione per il pagamento rateale o unitario (31.7.2017).
3. Posto quanto sopra, l'agente della riscossione, relativamente ai carichi definibili, non potrà:
 - a) avviare nuove azioni esecutive;
 - b) iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche (fatti salvi quelli già iscritti);
 - c) proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che:
 - non sia ancora avvenuto il primo incanto con esito positivo;
 - non sia stata presentata istanza di assegnazione;

- non sia già stato emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati *ex art. 72-bis* d.P.R. 602/1973.
4. Secondo il disposto del co. 12, a seguito del pagamento delle somme agevolate, l'agente della riscossione è automaticamente "dis caricato" dell'importo residuo.
 5. Conseguentemente, una volta effettuato il pagamento, l'agente della riscossione è tenuto a trasmettere agli enti creditori entro il 31 dicembre 2019 *i)* l'elenco dei debitori che hanno esercitato la facoltà di definizione, nonché *ii)* l'elenco dei codici tributo per cui il versamento è stato effettuato, in maniera tale da eliminare i crediti corrispondenti alle quote oggetto di dis carico.

VIII. Gli effetti del mancato pagamento.

1. In caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento della rata unica ovvero di una rata, il co. 4 della norma in commento prevede che la definizione non produca alcun effetto. Il contribuente istante decade quindi dai benefici.
2. Un'eventuale patologia del versamento stesso determina diverse conseguenze, ed in particolare:
 - i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi non più definiti riprendono il loro decorso;
 - i versamenti già effettuati sono irripetibili in quanto acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente

- dovuto e non determinano estinzione del debito residuo, che ritorna ad essere comprensivo delle sanzioni ed interessi;
- viene meno ogni ulteriore possibilità di rateizzazione del debito residuo, a meno che:
 - i.* siano trascorsi meno di 60 giorni tra la notifica dell'atto esecutivo e la presentazione della dichiarazione DA1; e in ogni caso
 - ii.* limitatamente ai carichi non inclusi in precedenti piani di dilazione in essere (ai sensi, nello specifico, del co. 4-*bis*).

IX, Casi dubbi.

- a. Possibilità di definire le cartelle notificate da Equitalia per la riscossione delle sole sanzioni irrogate dall'Agenzia delle Entrate mediante il procedimento di cui all'Art. 16, del D.lgs. n. 472/1997.

Depone a favore dell'inclusione della fattispecie soprarichiamata nell'ambito di applicazione dell'istituto la circostanza che essa non è contemplata tra quelle espressamente escluse dal comma 10 dell'Art. 6, del D.L. n. 193/2016. Una diversa interpretazione porterebbe, peraltro, a discriminare il contribuente chiamato a rispondere sul solo piano sanzionatorio per la presunta irregolarità tributaria, rispetto al contribuente chiamato a rispondere, per la medesima irregolarità, tanto sul piano impositivo quanto sul piano

sanzionatorio, come pure il contribuente destinatario di un separato atto di irrogazione delle sanzioni rispetto al contribuente destinatario, per la medesima violazione tributaria, di un avviso di accertamento mediante cui è dall'ufficio immediatamente irrogata la sanzione.

Casi:

- a) Iscrizione separata a ruolo delle sanzioni rispetto all'imposta. E' ben possibile che in tal caso la cartella sia relativa alle sole sanzioni;
- b) Contenzioso pendente solo per le sanzioni avendo già definito l'accertamento per la maggiore imposta, ovvero contenzioso pendente sia per le imposte che per le sanzioni, ma avendo già assolto il debito a titolo di imposta.

Si rileva, inoltre, che il comma 9, dell'art. 6, riconosce espressamente la possibilità di definizione in assenza di un pagamento per imposte o interessi conseguente alla normativa in commento. Peraltro, le sanzioni escluse dalla definizione sono espressamente indicate nelle lettere d) ed e-bis) del comma 10 e, per quanto riguarda le sanzioni per violazione del codice della strada, dal comma 11 del provvedimento. Le sanzioni tributarie, invece, sono espressamente ricomprese tra quelle rottamabili.

- b. Momento di accesso alla definizione agevolata.

La questione assume particolare rilievo, in quanto, in seguito alla decadenza della procedura, riprendono le azioni esecutive di Equitalia ed il carico non è più ulteriormente dilazionabile.

A questi fini, occorre, in particolare, chiarire se la mera presentazione della domanda di definizione agevolata sia vincolante per il debitore (il quale, peraltro, indica nell'istanza i carichi che intende definire ed acquisisce certezza della somme dovute solo con la successiva comunicazione che gli sarà trasmessa da Equitalia entro la fine di maggio).

E' stato ipotizzato in dottrina¹¹ che sia possibile revocare l'istanza di presentazione sino alla scadenza di pagamento della prima rata nell'assunto che (i) la lett. c), c. 8, dell'Art. 6, stabilisce che con il pagamento della prima o dell'unica rata si determina la revoca automatica della dilazione in essere (lasciando, quindi, intendere, in base ad una lettura *a contrariis*, che, sino al pagamento di tale rata, sia possibile conservare lo *status quo*, ovvero sia possibile conservare il diritto alla dilazione, senza che operino gli effetti negativi connessi alla decadenza dalla rottamazione), e che (ii) il c. 5, dell'Art. 6, dispone la sospensione, per le dilazioni in corso, dei termini di pagamento in scadenza tra il 1 gennaio 2017 ed il termine di versamento della prima rata della rottamazione (31.7.2017).

¹¹ L. LOVECCHIO, "Le modifiche al regime di rottamazione delle cartelle di pagamento non risolvono i dubbi interpretativi", in *Il fisco*, 2017, pag. 41;

Sul punto, Equitalia, in risposta ad un quesito postole dall'ODCEC di Roma, ha affermato che l'istanza di rottamazione può essere revocata unicamente entro la fine di marzo. Tale indicazione trova fondamento nel c. 2, dell'Art. 6, del Decreto fiscale, a mente del quale, entro la data sopracitata, è sempre ammessa l'integrazione della domanda (ovvero, qualsiasi correzione o modifica della stessa, inclusa la rettifica in diminuzione e l'annullamento totale).

Tale termine non si concilia, tuttavia, con la tempistica della procedura, atteso che, nella generalità dei casi, il debito da rottamazione verrà comunicato al debitore solo successivamente al 31.3.2017¹².

Peraltro, la stessa Equitalia ha confermato che, ove fosse pendente una dilazione, resta sempre possibile non pagare la prima rata di luglio della definizione agevolata e proseguire nel versamento delle quote del piano di rientro (escludendo, quindi, l'operatività del divieto di dilazionare il debito residuo).

Al riguardo, vale altresì rilevare che, in presenza di una dilazione pregressa in essere, non può verificarsi una decadenza dalla stessa nelle more dell'attivazione della procedura di definizione agevolata, atteso (i) l'obbligo posto dall'Art. 6, c. 8, di pagare tutte le rate in scadenza tra il 1.10.2016 ed il 31.12.2016, che fa capo ai soggetti che hanno dilazioni in corso alla data del 24.10.2016, nonché (ii) la sospensione prevista dall'Art. 6, c. 5, dei

¹² L. LOVECCHIO, "Rottamazione cartelle di pagamento tra indicazioni operative e questioni ancora aperte", in *Il fisco*, 2017, p. 935.

pagamenti di tutte le rate in scadenza tra gennaio e luglio 2017, purché il relativo debito sia incluso nella domanda di definizione.

Consegue, quindi, che non pagando la rata di luglio si mantiene sempre il diritto alla prosecuzione del piano di rientro antecedente. Resta, tuttavia, da chiarire con quali modalità e con quali tempistiche debbano essere versate le rate sospese relative ai mesi da gennaio a luglio 2017. Trattandosi di sospensione dei termini di pagamento delle rate oggetto di dilazione espressamente disposta dalla norma, il venir meno della condizione necessaria per beneficiare del provvedimento (versamento della prima ovvero dell'unica rata), dovrebbe escludersi tanto la decadenza dalla rateazione in precedenza accordata né che il versamento delle rate sospese debba essere effettuato in unica soluzione a partire dal 1° agosto 2017. Da tale data dovrebbe invece iniziare il termine di versamento secondo il piano di rateazione mensile temporaneamente sospeso.

c) La rottamazione dei carichi in caso di coobbligazione solidale.

Ai sensi dell' art. 1292 del Codice Civile l'obbligazione è in solido quando due o più debitori sono obbligati tutti per la medesima prestazione, in modo che ciascuno può essere costretto all'adempimento per la totalità e l'adempimento da parte di uno dei condebitori libera gli altri. Come sappiamo, è ben possibile che esistano carichi fiscali pendenti riferibili a

due distinte cartelle di pagamento emesse nei confronti dei coobbligati solidali a fronte del medesimo avviso di accertamento notificato. Si pensi al caso delle maggiori imposte di registro, ipocatastali e relative sanzioni, richieste nei confronti tanto del cedente che del cessionario di un bene immobile.

Ci si chiede quali effetti produca, in capo al coobbligato che non abbia presentato l'istanza di definizione agevolata di cui all'art. 6 del D.L.193/2016, l'avvenuta presentazione dell'istanza, con relativa definizione del carico pendente, da parte dell'altro coobbligato. Trattandosi della medesima pretesa impositiva, pur in presenza di partite distinte, l'adempimento da parte di uno dei coobbligati solidali dovrebbe determinare, come visto, la liberazione del debito a titolo di imposta e relative sanzioni (non più dovute a seguito della rottamazione), anche per l'altro coobbligato con conseguente scarico del relativo ruolo. Ove così non fosse, si verificherebbe un'illegittima duplicazione in ragione del fatto che il debito per maggiori imposte, sanzioni ed interessi è uno solo.

Confermerebbe tale conclusione anche la previsione dell'art. 1304 del Codice Civile secondo cui la transazione fatta dal creditore con uno dei debitori in solido non produce effetto nei confronti degli altri, se questi non dichiarano di volerne profittare. Ma che succede se il condebitore in solido ignora l'avvenuta definizione agevolata del carico pendente

effettuata dall'altro coobbligato cui, seppur *inter partes*, il debito è accollato?

Andrebbe inoltre chiarito cosa succede in caso di definizione agevolata da parte di uno solo dei coobbligati in solido mediante opzione per il pagamento rateizzato dell'importo dovuto. Sappiamo che fino al pagamento integrale delle somme dovute per effetto della rottamazione, la stessa non produce ancora con certezza gli effetti voluti (art. 6, comma 4), ma sospende comunque le azioni esecutive da parte di Equitalia. Cosa succede, medio tempore, in relazione allo stesso carico vantato nei confronti dell'altro coobbligato che non si sia avvalso della definizione? Equitalia potrebbe richiedere l'adempimento dell'intero carico al coobbligato che non si sia avvalso della procedura e quindi neppure del relativo pagamento rateizzato?

E' pensabile ovviare alla autonomia delle procedure di riscossione nei confronti di ciascun coobbligato in solido mediante la presentazione di una istanza a firma congiunta?