

Il legislatore ha escluso l'applicazione dell'istituto previsto invece per le rateazioni

Rottamazione ruoli inflessibile

Decadenza anche per lieve ritardo in una sola rata

Pagina a cura
DI STEFANO LOCONTE
E JENNIFER FUCCELLA

Nessuna scusante, decadenza immediata dalla rottamazione, in caso di tardivo o insufficiente versamento, anche di lieve entità, dell'unica rata ovvero di una sola rata prevista dal pagamento dilazionato delle somme dovute. Questo è quanto emerge dal dl n. 193/2016, convertito in legge n. 225/2016, recante appunto la disciplina della «rottamazione dei ruoli». Il Legislatore, così facendo, ha espressamente escluso la possibilità di valersi dell'istituto del cosiddetto «lieve inadempimento», previsto invece per le rateazioni ai sensi dell'art. 15-ter del dpr n. 602/1973.

Alla data del 31 luglio 2017 è spirato il termine per il primo pagamento delle somme concesse in rottamazione. Tuttavia, un'amara quanto inaspettata sorpresa ha atteso molti contribuenti che, avendo provveduto al pagamento con qualche giorno di ritardo, si sono visti recapitare comunicazioni contenenti la decadenza immediata ed irrevocabile dalla definizione.

La «rottamazione dei ruoli», di cui all'art. 6 del dl n. 193/2016, convertito in legge n. 225/2016, ha permesso l'accesso alla definizione agevolata, con stralcio di sanzioni e interessi di mora, ai contribuenti debitori di somme affidate all'Agente della riscossione tra il 2000 e il 2016, a condizione, in caso di accoglimento della relativa istanza, di adempiere puntualmente e integralmente al versamento dell'unica rata o di quelle previste dal piano di dilazione concesso.

Gli effetti del mancato, insufficiente o tardivo versamento della/e rata/e sono descritti nel comma 4 dell'articolo in esame e prevedono:

(i) l'immediata e insanabile decadenza dalla definizione medesima;

(ii) la riapertura della decorrenza dei termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di definizione;

(iii) l'acquisizione dei versamenti effettuati a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto, per i quali l'Agente della riscossione è autorizzato a proseguire l'attività di recupero e per i quali non è possibile richiedere l'ordinaria rateazione ai sensi dell'art. 19 del dpr n. 602/1973.

Nell'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria, il Legislatore avrebbe,

Il lieve inadempimento in materia tributaria

Circolare n. 27/E del 2013	L'Amministrazione finanziaria aveva invitato i propri Uffici ad assumere un atteggiamento «comprensivo» nei confronti dei cittadini che fossero incorsi, per errori materiali o di calcolo delle somme dovute, in adempimenti tardivi o incompleti
Art. 15-ter del dpr n. 602/1973 (introdotto dall'art. 3 del dlgs n. 159/2015)	Con tale norma, il Legislatore ha introdotto il concetto di «lieve inadempimento», prevedendo che ritardi di breve durata (fino a 7 giorni) o errori di limitata entità nel versamento delle rate non producessero l'immediata decadenza dal beneficio della rateazione. È opportuno precisare che la norma in esame interessa le rateazioni con oggetto avvisi bonari e definizione degli accertamenti in adesione
Circolare n. 17/E del 2016	L'Agenzia delle entrate ha fornito una interpretazione estensiva e garantista per il contribuente del principio in esame. La stessa ha precisato che il lieve adempimento trova applicazione per gli avvisi bonari, adesione e acquiescenza degli avvisi di accertamento, mediazione e conciliazione giudiziale, nonché per la liquidazione della dichiarazione di successione. L'Amministrazione finanziaria attribuisce una portata ampia all'istituto, estendendolo a tutti gli istituti deflativi del contenzioso
Corte di cassazione, sentenza n. 9176/2016	Il nuovo principio deve essere interpretato in maniera più restrittiva rispetto la prassi dell'amministrazione. Tale nuovo beneficio non può avere natura retroattiva e, in rispetto alla formulazione letterale, trova applicazione solo per le rateazioni degli avvisi bonari e delle definizioni in adesione

Proporzionalità centrale nell'ordinamento

Con l'introduzione dell'art. 15-ter al dpr n. 602/73, per la prima volta in ambito tributario, è stata inserita una norma giuridica volta ad evitare che il cittadino, beneficiario di rateazione, venisse privato della dilazione concessa in caso di inosservanze, temporali e quantitative, di modesta entità. Lo scopo voluto con tale norma era quello di «umanizzare» il rapporto Fisco-contribuente.

Tale principio non rappresenta una novità assoluta nell'ordinamento, essendo rinvenibile anche nel campo civile, penale e processuale. In ambito civile, ad esempio, l'art. 1455 del c.c. precisa che il contratto non possa essere risolto se l'inadempimento di una delle parti abbia scarsa importanza, avuto riguardo all'interesse dell'altra. La relativa valutazione della gravità dell'inadempimento è rimessa al giudice di merito, il quale opera guidato dai principi di proporzionalità e buona fede.

Solo l'inadempimento che provochi un evidente squilibrio del sinallagma contrattuale potrà dar luogo alla risoluzione del

contratto, tenuto conto del comportamento di entrambe le parti e degli interessi in gioco.

Il principio di proporzionalità gioca un ruolo centrale nella valutazione del «lieve inadempimento» e nonostante lo stesso non sia espressamente codificato tra i principi della nostra Costituzione, la Consulta lo ha ritenuto immanente nel nostro sistema, riconducendolo al principio di eguaglianza e ragionevolezza di cui all'art. 3 della Costituzione. Infatti, la previsione di una sanzione più mite nei casi di minore gravità dell'inadempimento o del mancato puntuale adempimento di una obbligazione risponde alla necessità che vi sia una proporzione tra la gravità della violazione posta in essere e la sanzione che l'ordinamento applica come risposta a tale comportamento. È il tipo di *vulnus*, causato all'ordinamento, che determina il «grado» della risposta sanzionatoria, non potendosi trattare allo stesso modo comportamenti che esprimono un diverso disvalore o una diversa gravità.

quindi, impedito il perfezionamento della rottamazione nei casi in cui il contribuente incorra nel mancato, insufficiente o tardivo versamento anche di una sola rata; senza alcuna distinzione tra «lieve» o «grave» inadempimento e senza considerare che tali comportamenti possono dipendere da errore, difficoltà momentanea, dimenticanze ed, in generale, da fattori non imputabili al contri-

bute.

La scelta operata nel dl n. 193/2016, ove non ripresa attraverso un'interpretazione costituzionalmente orientata, non può, quindi, rimanere esente da forti perplessità di ordine di legittimità costituzionale.

Infatti, in violazione del principio di uguaglianza sancito dall'art. 3 della nostra Costituzione, la norma non prevede alcuna distinzione

tra i casi di contribuenti che incorrono nel «mancato pagamento» e quelli che si macchiano di «lieve inadempimento» (ad es. tollerabile ritardo nel pagamento di una rata, lieve insufficiente pagamento ecc.); entrambi sono sanzionati con la medesima preclusione.

Innanzitutto si tratta di due situazioni differenti, in quanto il grave inadempimento postula che l'omesso

versamento sia prolungato nel tempo, travalicando la scadenza della successiva rata, ovvero comprenda un importo ingente, tale da legittimare l'automatica decadenza dalla rottamazione. Mentre il lieve inadempimento, configurandosi in un tollerabile ritardo nel pagamento delle somme o in un lieve errore nel loro ammontare che non esclude, quindi, la volontà del cittadino di adempiere al proprio dovere nei confronti del Fisco, dovrebbe prevedere un trattamento diverso e più mite, ad esempio: quello del cosiddetto «lieve inadempimento» o «errore scusabile», di cui all'art. 15-ter del dpr n. 602/1973.

Il lieve inadempimento, infatti, si configura come prova della volontà del Legislatore di non intraprendere una politica bellicosa nei confronti di quei cittadini che si imbattono, in buona fede, in inadempimenti non gravi, tale da non provocare una reazione sproporzionata alla violazione posta in essere.

Orbene, tale istituto, introdotto in materia tributaria dall'art. 3 del dlgs n. 159/2015 e regolamentato dall'art. 15-ter del dpr n. 602/1973, prevede che, per le rateazioni aventi ad oggetto avvisi bonari o definizioni in adesione, il cittadino non decada qualora si verifichi un tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni oppure, un insufficiente versamento della stessa, per una frazione non superiore al 3% della rata e, in ogni caso, a 10 mila euro.

Tale disposizione è stata introdotta in attuazione della delega fiscale contenuta nell'art. 6 della legge n. 23/2014, con la quale il governo è stato invitato a procedere ad una revisione della disciplina sanzionatoria, prevedendo che ritardi di breve durata nel pagamento di una rata, ovvero errori di limitata entità nel versamento degli importi, non vengano puniti con la sproporzionata automatica decadenza dalla dilazione concessa.

È evidente che per scongiurare i possibili problemi di incostituzionalità della rottamazione, sopra evidenziati, potrebbe, quindi, ipotizzarsi di estendere anche a tale forma di definizione agevolata dei ruoli, l'istituto di cui all'art. 15-ter del dpr n. 602/1973. In questo modo verrebbe garantita la buona fede del contribuente che, per errori, distrazioni e disattenzioni a lui non imputabili, sarebbe costretto a subire la grave sanzione della decadenza insanabile.