

NUOVO MODELLO di CARTELLA di PAGAMENTO

Nuovo modello di cartella di pagamento secondo le integrazioni previste dal Prov. Agenzia Entrate 22 aprile 2008. Obbligatorietà dell'indicazione del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo e di quello di emissione e di notificazione della cartella.

di **LUIGI FERRAJOLI**

avvocato e dottore commercialista – pubblicista – Studio Ferrajoli Legale Tributario in Bergamo e Brescia

Con l'introduzione delle **modifiche** apportate dal D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, conv. con modif. con L. 28 febbraio 2008 n. 31 (pubblicato su *Gazzetta Ufficiale* n. 302 del 31 dicembre 2007), al sistema della riscossione coattiva mediante ruolo, il Legislatore tributario è dovuto nuovamente intervenire sul **modello di cartella di pagamento**, al fine di adeguarlo al mutato assetto normativo, così come meglio evidenziato nelle disposizioni attuative emanate con il Prov. Agenzia Entrate 22 aprile 2008.

DILAZIONE di PAGAMENTO e RATEIZZAZIONE delle SOMME ISCRITTE a RUOLO

L'art. 36, D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 ha innanzitutto apportato significative modificazioni all'art. 19, co. 1, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 [CFF 7219], concernente le disposizioni sulla **riscossione delle imposte sul reddito** con particolare riferimento alla **possibilità di concessione di dilazioni di pagamento** rispetto alle somme iscritte a ruolo.

L'art. 19, co. 1, D.P.R. 602/1973 attribuiva difatti solamente all'Ufficio e, dunque, all'ente

impositore la **competenza di concedere**, su **richiesta del contribuente**, il **beneficio della ripartizione del pagamento** delle somme iscritte a ruolo fino ad un **massimo di sessanta rate mensili** o, in **alternativa**, la **sospensione della riscossione per un anno con successiva ripartizione del pagamento** fino ad un **massimo di quarantotto rate**.

Se l'**importo** iscritto a ruolo risultava **superiore ad € 25.822,84**, il riconoscimento delle agevolazioni era, tuttavia, subordinato alla prestazione di una **garanzia** concessa mediante l'acquisizione di una polizza fidejussoria o fideiussione bancaria.

Le **modifiche** apportate dall'art. 36, co. 2-bis, lett. a), D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 all'art. 19, co. 1, D.P.R. 602/1973, hanno **inciso** non solo sul **soggetto legittimato a concedere il beneficio** della ripartizione del pagamento, ma anche alle **modalità attuative della rateizzazione**.

Il nuovo art. 19, co. 1, D.P.R. 602/1973 conferisce difatti ora all'**agente della riscossione** la possibilità di concedere su **richiesta del contribuente** e subordinatamente alla sussistenza di una sua **temporanea situazione di obiettiva difficoltà economica**, la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo fino ad un **massimo di settantadue rate mensili**.

Si fa altresì presente che il citato art. 36, co. 2-bis, lett. b), D.L. 248/2007 ha anche abrogato l'art. 19, co. 2, D.P.R. 602/1973 che imponeva al contribuente di formulare la richiesta di rateazione, a pena di decadenza, prima dell'inizio della procedura esecutiva. Secondo quanto previsto dal Provv. Agenzia Entrate 22 aprile 2008, le nuove disposizioni aventi ad oggetto la ripartizione del pagamento e le rateizzazione, così come previste dal novellato art. 19, D.P.R. 602/1973, debbono trovare una loro adeguata e completa trasposizione anche nelle informazioni esposte nella cartella di pagamento.

La soluzione adottata dall'Agenzia delle Entrate prevede innanzitutto di **eliminare dal foglio «avvertenze»** contenuto negli allegati al Provv. 19 febbraio 2002, la **sezione** denominata «**Richiesta di pagamento a rate**», in forza della quale il contribuente poteva testualmente presentare una domanda all'ente creditore che aveva emesso il ruolo se intendeva beneficiare di un pagamento rateale del debito.

Il Provv. Agenzia Entrate 22 aprile 2008 ha previsto, difatti, che l'informazione inerente la possibilità di formulare la **richiesta di ripartizione rateale** del pagamento delle somme iscritte a ruolo debba essere **direttamente fornita dall'agente della riscossione** in quanto soggetto legittimato a ricevere la domanda del contribuente, inserendo idonea indicazione nello spazio della **cartella di pagamento** denominato «**Comunicazioni dell'agente della riscossione**».

In termini analoghi, il nuovo modello di cartella di pagamento deve soddisfare le medesime **esigenze di trasparenza** in materia di informazioni sulla possibilità di dilazione di pagamento e rateizzazione anche con riferimento alla **disciplina delle entrate diverse** dalle **imposte sui redditi** così come da modificazioni introdotte al sistema regolato dall'art. 26, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46 [CFF 7531] da parte dell'art. 36, D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008.

Secondo la **disciplina previgente** dettata dall'art. 26, D.Lgs. 46/1999, la **rateazione delle somme** iscritte a ruolo per le **entrate tributarie diverse** da quelle dello Stato e per quelle

non tributarie doveva essere concessa in conformità delle **disposizioni specifiche** che ne regolavano la disciplina.

L'art. 36, co. 2-ter, lett. a), D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 ha sostituito l'art. 26, co. 1, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, stabilendo che le disposizioni ex art. 19, D.P.R. 602/1973 trovano ora applicazione alle **entrate iscritte a ruolo dalle amministrazioni statali**, dalle **agenzie istituite dallo Stato**, dalle **autorità amministrative indipendenti** e dagli **enti pubblici previdenziali**, fermo restando quanto previsto dalle norme speciali in materia di rateizzazione delle **pene pecuniarie** di cui all'art. 236, co. 1, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

L'art. 36, co. 2-ter, lett. b), D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 ha inoltre introdotto una **clausola di chiusura** del sistema, inserendo l'art. 26, co. 1-bis al D.Lgs. 46/1999, in forza del quale le disposizioni ex art. 19, D.P.R. 602/1973 trovano applicazione anche rispetto alle **rimanenti entrate iscritte a ruolo**, fatto salva la **diversa determinazione dell'ente creditore** che deve essere **comunicata all'agente della riscossione** in ragione della sua sede legale.

Si noti che la diversa determinazione dell'ente creditore produce **effetti** a decorrere dal **trentesimo giorno successivo alla ricezione della comunicazione** da parte del competente agente della riscossione.

INFORMAZIONI in MERITO alla PRESENTAZIONE di RICORSI e RICHIESTE di SOSPENSIONE

Il Provv. Agenzia Entrate 22 aprile 2008 richiede, inoltre, che le **sezioni della cartella di pagamento** relative alle «avvertenze» forniscano **informazioni** maggiormente **dettagliate in merito alle modalità di presentazione del ricorso e della richiesta di sospensione**. Più precisamente, la sezione «avvertenze» contiene una serie di informazioni riguardanti le **modalità di presentazione di richieste di informazioni e riesame in autotutela**, le **modalità di presentazione del ricorso e della do-**

manda di **sospensione del pagamento** che cambiano a seconda dell'ente creditore che ha emesso il ruolo (Ufficio dell'Agenzia delle Entrate in materia di imposte e tasse; Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di Torino in materia di canone di abbonamento alla televisione - Rai; Direzioni Regionali in materia di sanzioni amministrative; Uffici dell'Agenzia delle Entrate per il recupero di crediti non tributari).

In termini grafici, il foglio «avvertenze» contenuto nella cartella di pagamento deve pertanto innanzitutto indicare il **soggetto competente a ricevere la richiesta di informazioni** in merito alla cartella di pagamento ed a cui poter proporre richiesta di riesame in **autotutela del ruolo**, con la contestuale precisazione anche del **responsabile del procedimento**.

Non solo, il foglio «avvertenze» deve fornire indicazioni relativamente alle **modalità di presentazione del ricorso** contro il ruolo e/o la cartella di pagamento, specificando i **termini temporali** di deposito della domanda (in genere 60 giorni dalla data della notifica) ed il **soggetto competente a ricevere la richiesta** (Commissione tributaria provinciale nella cui circoscrizione territoriale ha sede l'Ufficio che ha emesso il ruolo - il ricorso deve essere notificato all'Ufficio finanziario che ha emesso il ruolo con raccomandata a.r. oppure tramite Ufficiale giudiziario ovvero consegnandolo all'impiegato dell'Ufficio, facendosi rilasciare apposita ricevuta).

Le avvertenze contenute nella cartella di pagamento devono altresì precisare i **dati da inserire all'interno del ricorso** (generalità del ricorrente, codice fiscale, rappresentante legale se il ricorrente è una società od un ente, la residenza - sede legale - domicilio eletto del ricorrente, Ufficio finanziario resistente, numero della cartella, motivi di ricorso e conclusioni, ovvero sia la richiesta che il contribuente rivolge alla Commissione tributaria provinciale) con la **puntualizzazione** che se l'**importo** contestato risulta superiore alla somma di € 2.582,28 escluse le **sanzioni ed interessi**, il contribuente deve necessariamente farsi assistere da un **difensore**, nonché **modalità di costituzione in giudizio**.

Non solo, le avvertenze devono infine esporre anche le **modalità di presentazione della richiesta di sospensione del pagamento** da richiedere all'ente creditore che ha emesso il ruolo, previo avvertimento che, in caso di mancato accoglimento del ricorso, il contribuente dovrà corrispondere gli **interessi maturati durante il periodo di sospensione**.

OBBLIGATORIETÀ dell'INDICAZIONE del RESPONSABILE del PROCEDIMENTO

Un'ultima importante integrazione apportata dal D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 al sistema della riscossione a mezzo ruolo che incide notevolmente sulle caratteristiche e sui contenuti della cartella di pagamento, riguarda l'**obbligatorietà dell'indicazione del nome del responsabile del procedimento** per tutte le nuove cartelle che verranno emesse a decorrere dal **1° giugno 2008**. L'art. 36, co. 4-ter, D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 ha difatti specificatamente prescritto che la cartella di pagamento prevista dall'art. 25, D.P.R. 602/1973 [CFF 7225] debba contenere, a **pena di nullità**, l'**indicazione non solo del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo**, ma anche di quello di **emissione e di notificazione della cartella**.

La modifica introdotta dall'art. 26, co. 4-ter, D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 trova il suo fondamento nella recente ordinanza della Corte Costituzionale 11 novembre 2007, n. 377, secondo cui l'obbligo imposto ai concessionari di indicare nelle cartelle di pagamento l'indicazione del responsabile del procedimento non deve essere interpretato come un inadempimento inutile o superficiale.

L'indicazione del nominativo del responsabile del procedimento vuole, difatti, soddisfare l'esigenza di **garantire il rispetto del principio generale di trasparenza nell'esercizio dell'attività amministrativa**, anche al fine di assicurare al contribuente il **diritto alla piena**

informazione ed il diritto di difesa che rappresentano aspetti imprescindibili del buon andamento ed imparzialità della pubblica amministrazione.

Il principio generale formulato dalla Corte Costituzionale, così come trasfuso nel nuovo modello di cartella di pagamento, trae origine dall'interpretazione consolidata dell'art. 7, L. 27 luglio 2000, n. 212 [CFF 7120g] (Statuto dei diritti dei contribuenti).

D'altronde, già l'art. 7, L. 212/2000 aveva a suo tempo dettato linee guida e di tutela del diritto all'informazione ed al diritto di difesa in materia amministrativa, in quanto la disposizione di rango primario prescrive ine-

quivocabilmente che gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione debbano contenere l'indicazione dell'Ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato ed il responsabile del procedimento.

Con il Provv. Agenzia Entrate 22 aprile 2008, l'Agenzia delle Entrate ha, dunque, nuovamente provveduto ad integrare il modello di cartella di pagamento già modificato con proprio recente Provv. Agenzia Entrate 13 febbraio 2007, al fine di dare attuazione a quanto prescritto dall'art. 36, co. 4-ter, D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008.

Cartella di pagamento, dettaglio degli addebiti

DETTAGLIO DEGLI ADDEBITI

DENOMINAZIONE DELL'ENTE CREDITORE
INDIRIZZO E NUMERI DI TELEFONO

INDICAZIONE DELLE MOTIVAZIONI DELLA ISCRIZIONE A RUOLO

PAGAMENTO ENTRO LE SCADENZE INDICATE NELLE "ISTRUZIONI PER IL PAGAMENTO"

DESCRIZIONE	IMPORTI A RUOLO	COMPENSI DI RISCOSSIONE
RUOLO N. XXXX/X RESO ESECUTIVO IN DATA GG-MM-SSAA RUOLO XXXXXXXXXXXXXXXX IL RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO DI ISCRIZIONE A RUOLO E' XXXXXXXXXXXXXXXX		
1 .	.....	.....
2 .	.....	.....
....
	Totale	.....
TOTALE DA PAGARE EURO		

PAGAMENTI IN RITARDO

DESCRIZIONE	IMPORTI A RUOLO	COMPENSI DI RISCOSSIONE
1 .	.....	.....
2 .	.....	.....
---
	Totale	.....
TOTALE DA PAGARE DOPO LE SCADENZE PREVISTE EURO		
CUI VANNO AGGIUNTI GLI INTERESSI DI MORA PER OGNI GIORNO DI RITARDO		

L'Agenzia delle Entrate è, difatti, intervenuta ad integrare il foglio della cartella di pagamento denominata «dettaglio degli addebiti» (vedi stralcio a pag. prec.) che contiene: l'indicazione della denominazione dell'ente creditore con i relativi riferimenti (indirizzo e numero di telefono); l'indicazione delle motivazioni delle iscrizioni a ruolo; l'area dedicata ai pagamenti effettuati entro le scadenze previste nelle istruzioni di pagamento con una descrizione degli importi dovuti e l'indicazione dell'entità delle somme iscritte a ruolo ed i compensi di riscossione; nonché, infine, un'area dedicata ai pagamenti effettuati in ritardo contenente l'avvertimento del calcolo degli interessi di mora. Nel foglio dedicato alla descrizione del «dettaglio degli addebiti» e più precisamente nell'area destinata alla descrizione delle informazioni relative al ruolo, l'Agenzia delle Entrate ha ivi pertanto previsto di aggiungere l'indicazione del nominativo del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo. Non solo, il Prov. Agenzia Entrate 22 aprile

2008 impone ora all'agente della riscossione di provvedere ad inserire anche nello spazio riservato alle comunicazioni al debitore – («Comunicazioni dell'agente della riscossione») – le informazioni relative al responsabile del procedimento di emissione e di notifica della cartella di pagamento.

Nell'area «Comunicazione dell'agente della riscossione», l'agente della riscossione non dovrà tuttavia limitarsi ad indicare il nominativo del responsabile del procedimento di emissione e notificazione della cartella di pagamento, ma dovrà altresì precisare che tale soggetto è responsabile solamente degli adempimenti relativi alla stampa ed alla notifica della cartella sulla base dei dati indicati nel ruolo dall'ente creditore.

L'agente della riscossione, infatti, dovrà comunque avvertire il contribuente del fatto che il responsabile della correttezza degli addebiti contenuti nel ruolo e riportati nella cartella di pagamento è unicamente l'ente creditore (peraltro individuato nel foglio «dettaglio degli addebiti»).

Cartella di pagamento, dati ad uso degli Uffici

DATI A USO DEGLI UFFICI

DATI IDENTIFICATIVI DELLA CARTELLA

CODICE FISCALE: RIONE O ZONA:
 NUMERO CARTELLA: GRUPPO:

PRG	NUMERO DI RUOLO	COD. TRIB.	ANNO RIF.	RATE	IMPORTI A RUOLO	COMPENSI DI RISCOSSIONE	ESTREMI DELL'ATTO
1							
2							
3							

..... diritti di notifica della presente cartella

IMPORTO TOTALE DELLA CARTELLA EURO

1° PAGAMENTO

2° PAGAMENTO

E.

E.

COMUNICAZIONI DELL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE

SPAZIO A DISPOSIZIONE DELL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE PER COMUNICAZIONI AL DEBITORE

L'art. 36, co. 4-ter, D.L. 248/2007, conv. con modif. con L. 31/2008 ha infine specificato che l'introduzione dell'indicazione del nome del responsabile del procedimento troverà applicazione limitatamente ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1° giugno 2008.

L'omessa indicazione del responsabile del procedimento nelle cartelle di pagamento relative a ruoli consegnati prima di tale data non può, pertanto, essere considerata come causa di nullità od invalidità della stessa.

Si tratta di una disposizione che trova una parallela conferma nella posizione recentemente assunta da Equitalia nella propria direttiva di gruppo n. 228/2008, in forza della quale l'indicazione del responsabile del procedimento non influirebbe sul contenuto della cartella di pagamento.

Con riferimento ai giudizi instaurati dai contribuenti per effetto dell'emanazione dell'ordinanza della Corte Costituzionale 11 novembre 2007, n. 377, Equitalia ritiene infatti che non deve ritenersi annullabile il provvedimento amministrativo adottato in violazio-

ne di norme sul procedimento o sulla forma degli atti se, per la natura vincolante degli atti, risulti chiaro che il contenuto dispositivo non avrebbe potuto essere differente rispetto a quello concretamente utilizzato.

Equitalia sostiene, infatti, che la cartella di pagamento rappresenta una riproduzione del ruolo formato e consegnato dall'ente creditore in conformità del modello adottato ed approvato con decreto ministeriale così come previsto dall'art. 25, D.P.R. 602/1973.

Equitalia ritiene, pertanto, che l'agente della riscossione è tenuto a limitarsi a riportare pedissequamente le informazioni del ruolo senza potervi apportare alcuna modificazione.

In ossequio al principio generale di trasparenza e correttezza, Equitalia ha nondimeno ritenuto opportuno tutelare i contribuenti prima della scadenza del 1° giugno 2008, rendendo obbligatorio l'inserimento dell'indicazione del nominativo del responsabile del procedimento in tutte le cartelle di pagamento predisposte e notificate successivamente all'emissione dell'ordinanza della Corte Costituzionale 11 novembre 2007, n. 377.