

## Circolare n. 15

Definizione delle pendenze tributarie ex L.  
197/2022 – Novità del DL 30.3.2023 n. 34 (c.d.  
“decreto bollette)

## 1 PREMESSA

Con il DL 30.3.2023 n. 34 (c.d. “decreto bollette”), pubblicato sulla *G.U.* 30.3.2023 n. 76 e in vigore dal 31.3.2023, sono state apportate alcune modifiche alle definizioni delle pendenze tributarie introdotte dalla L. 29.12.2022 n. 197 (legge di bilancio 2023), che prendono il nome di “tregua fiscale”.

In diverse ipotesi sono stati posticipati i termini per aderire alle varie definizioni e/o per pagare gli importi o la prima rata.

Non sono stati ampliati i criteri di accesso alla definizione né le fattispecie che è possibile definire.

Unica eccezione è rappresentata dalla conciliazione agevolata, possibile non più per i processi pendenti all’1.1.2023 ma per quelli pendenti al 15.2.2023.

Si evidenzia che:

- non è stata posticipata la domanda di accesso alla rottamazione dei ruoli, per cui rimane il termine decadenziale del 30.4.2023;
- non è stata prevista una definizione specifica per gli atti che contestano solo sanzioni.

## 2 RAVVEDIMENTO OPEROSO SPECIALE

La L. 197/2022 ha previsto una particolare forma di ravvedimento che, per quanto non derogato, rispecchia quello a regime disciplinato dall’art. 13 del DLgs. 472/97.

Le caratteristiche principali del ravvedimento operoso speciale sono le seguenti:

- le sanzioni sono sempre ridotte a 1/18 del minimo;
- la violazione doveva essere rimossa entro il 31.3.2023;
- le somme, o la prima delle 8 rate, andavano pagate entro il 31.3.2023.

Per effetto del DL 34/2023, sia il termine per il pagamento delle somme (o della prima rata) sia il termine per rimuovere la violazione (ad esempio, per trasmettere la dichiarazione integrativa) sono prorogati dal 31.3.2023 al 30.9.2023.

Le rate successive scadranno il 31.10.2023, il 30.11.2023, il 20.12.2023, il 31.3.2024, il 30.6.2024, il 30.9.2024 e il 31.12.2024.

Rimane la necessità di pagare gli interessi al tasso del 2% annuo sulle rate successive alla prima.

Viene specificato che possono essere ravvedute tutte le violazioni sanabili mediante il ravvedimento ordinario, sempre che riguardino dichiarazioni validamente presentate e relative ai periodi d’imposta sino al 2021.

Possono quindi essere ravvedute non solo le violazioni che hanno determinato una dichiarazione infedele (punite nel minimo con il 90% dell’imposta), ma anche quelle sulle fatturazioni, sulla detrazione indebita dell’IVA e sulle irregolari esportazioni.

Non è ravvedibile l’omessa dichiarazione.

### 2.1 OMESSI VERSAMENTI

Nel ravvedimento operoso speciale non rientrano gli omessi versamenti delle imposte che sono state dichiarate: si pensi all’omesso/tardivo pagamento degli acconti e del saldo delle imposte sui redditi, oppure all’omesso/tardivo pagamento dell’IVA mensile o trimestrale.

In generale, non beneficiano del ravvedimento le violazioni che emergono dalla liquidazione automatica, come le compensazioni di crediti che originano da una dichiarazione non presentata o gli errori nel riporto “in avanti” dei crediti d’imposta.

Rimane, per queste violazioni, il consueto ravvedimento dell’art. 13 del DLgs. 472/97

Beneficiano invece del ravvedimento speciale le violazioni suscettibili di emergere a seguito di controllo formale della dichiarazione come le detrazioni di imposta o le deduzioni dall'imponibile fruite in assenza dei presupposti di legge.

## 2.2 REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO

Il ravvedimento speciale riguarda i redditi di fonte estera non dichiarati sebbene, in relazione ai medesimi, il quadro RW non sia stato compilato.

Anche le violazioni in tema di IVIE/IVAFE possono essere oggetto di ravvedimento speciale.

Di contro, alcun ravvedimento speciale può avvenire per l'omessa o irregolare compilazione del quadro RW. Rimane, per queste violazioni, il consueto ravvedimento dell'art. 13 del DLgs. 472/97

## 3 DEFINIZIONE DELLE VIOLAZIONI FORMALI

La L. 197/2022 ha previsto una definizione delle violazioni di natura formale (errate comunicazioni, tardive/omesse fatturazioni senza alcun riflesso dichiarativo e senza effetto sulla liquidazione dell'IVA) commesse sino al 31.10.2022.

Pagando 200,00 euro per periodo d'imposta ogni violazione è sanata.

Il termine per il pagamento delle somme (o della prima rata) è stato prorogato dal 31.3.2023 al 31.10.2023.

La seconda rata, invece, rimane fissata al 31.3.2024.

Del pari, rimane fissato al 31.3.2024 il termine per rimuovere la violazione.

## 4 DEFINIZIONE DEGLI ACCERTAMENTI CON ADESIONE

La L. 197/2022 ha introdotto un accertamento con adesione agevolato, che consente la riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo e la possibilità di pagamento in 20 rate trimestrali (senza compensazione).

Esso è circoscritto agli avvisi di accertamento impugnabili all'1.1.2023, a quelli notificati sino al 31.3.2023 e alle adesioni basate su inviti al contraddittorio notificati sino al 31.3.2023 e su processi verbali di constatazione (PVC) consegnati sino al 31.3.2023.

Il DL 34/2023 prevede espressamente che se il PVC è consegnato entro il 31.3.2023, l'adesione agevolata è ammessa anche se l'accertamento viene notificato dopo il 31.3.2023.

## 5 DEFINIZIONE DEGLI ACCERTAMENTI

Con la L. 197/2022 sono state previste due forme di definizione agevolata degli atti impositivi:

- un'acquiescenza agevolata relativa alle casistiche indicate all'art. 15 del DLgs. 218/97 (avvisi di accertamento imposte sui redditi e IVA, accertamenti di valore, avvisi di liquidazione in tema di prima casa, omessa dichiarazione di successione), che consente la riduzione delle sanzioni a 1/18 dell'irrogato e la possibilità di pagamento in 20 rate trimestrali (senza compensazione);
- un'acquiescenza specifica (a regime non prevista) per gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta, che consente sempre la riduzione delle sanzioni a 1/18 dell'irrogato e la possibilità di pagamento in 20 rate trimestrali (senza compensazione).

Deve trattarsi di accertamenti/avvisi di recupero impugnabili all'1.1.2023 oppure di accertamenti/avvisi di recupero notificati sino al 31.3.2023. L'acquiescenza si perfeziona con il pagamento delle somme o della prima rata entro il termine per il ricorso.

Il DL 34/2023 prevede la possibilità di definire gli accertamenti, gli avvisi di liquidazione e gli avvisi di recupero del credito d'imposta divenuti definitivi dal 2.1.2023 al 15.2.2023.

Il pagamento delle somme o della prima rata deve avvenire entro il 30.4.2023.

Ciò vale solo ai fini della definizione, non potendosi presentare ricorso oltre il termine.

È stata specularmente introdotta, per le acquiescenze perfezionate tra il 2.1.2023 e il 15.2.2023 (con pagamento della prima rata), una rimodulazione del piano rateale, consentendo la riduzione delle sanzioni a 1/18 (e non nella consueta misura di 1/3). Bisogna a tal fine presentare istanza entro il termine di scadenza della prima rata successiva. Non c'è alcun rimborso di quanto pagato a titolo di sanzione e non sono rideterminabili le sanzioni già pagate.

## **6 REGOLARIZZAZIONE DELLE RATE DA ACCERTAMENTO CON ADESIONE, ACQUIESCENZA, MEDIAZIONE E CONCILIAZIONE GIUDIZIALE**

La L. 197/2022 ha introdotto una regolarizzazione delle rate derivanti da accertamento con adesione, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale.

Il beneficio, consistente nello stralcio di sanzioni e interessi, riguarda le rate scadute all'1.1.2023 e, laddove si sia verificata la decadenza dalla dilazione, riguarda tutte le rate residue.

Con il DL 34/2023 è stato previsto che la regolarizzazione è inibita se all'1.1.2023 è già stata notificata la cartella di pagamento o l'atto di intimazione.

Pertanto, se tale atto viene notificato dal 2.1.2023 in poi, non osta alla regolarizzazione, il cui termine di pagamento (di tutte le somme o della prima rata) rimane fissato al 31.3.2023.

## **7 DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI**

La definizione delle liti pendenti consente di definire le liti pendenti all'1.1.2023 in qualsiasi stato e grado del giudizio.

Di norma la definizione ha come effetto lo stralcio di sanzioni e interessi, però se all'1.1.2023 il contribuente:

- ha depositato il ricorso, c'è un abbattimento del 10% delle imposte;
- ha vinto in primo grado, c'è un abbattimento del 60% delle imposte;
- ha vinto in secondo grado, c'è un abbattimento dell'85% delle imposte;
- ha sempre vinto e il processo pende in Cassazione, c'è un abbattimento del 95% delle imposte.

Ove la lite riguardi solo sanzioni non collegate al tributo, ci può essere lo stralcio del 60% (se non c'è sentenza o c'è ma è negativa) o dell'85% (se il contribuente ha vinto).

La definizione ha costo zero se la lite riguarda sanzioni collegate al tributo e il tributo, in qualsiasi modo, è stato pagato o definito.

Il DL 34/2023 posticipa sia il termine per pagare le somme (o la prima rata) sia il termine per presentare la domanda di definizione dal 30.6.2023 al 30.9.2023.

Gli importi continuano a poter essere pagati in forma rateale, in massimo 20 rate trimestrali di pari importo, ma senza poter compensare.

In armonia con quanto esposto, vengono altresì posticipate le seguenti scadenze:

- le rate (al massimo venti) andranno pagate il 31.10.2023, il 20.12.2023 e le successive il 31.3, il 30.6, il 30.9 e il 20.12 di ciascun anno;
- se il contribuente dichiara di volersi avvalere della definizione, il processo resta sospeso sino al 10.10.2023 (e non più sino al 10.7.2023) e, ai fini dell'estinzione, entro tale data occorre depositare la domanda di definizione e il modello F24 che attesta il pagamento delle somme o della prima rata;
- il diniego di definizione potrà essere opposto entro il 30.9.2024 (e non più entro il 31.7.2024);
- sono sospesi per 11 mesi (e non più per 9 mesi) i termini per le impugnazioni e le riassunzioni che scadono dall'1.1.2023 al 31.10.2023 (e non più al 31.7.2023).

## 8 CONCILIAZIONE GIUDIZIALE AGEVOLATA

Con la L. 197/2022 è stata introdotta la possibilità, per i processi che pendevano in primo o secondo grado all'1.1.2023, di stipulare una conciliazione agevolata fruendo della riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo. Per effetto del DL 34/2023, il termine per formalizzare la conciliazione è stato posticipato dal 30.6.2023 al 30.9.2023.

È stato altresì ampliato l'ambito applicativo della conciliazione agevolata, estendendola alle liti pendenti, in primo o secondo grado, al 15.2.2023.

## 9 RINUNCIA AGEVOLATA DEI GIUDIZI PENDENTI IN CASSAZIONE

In base alla L. 197/2022, le parti possono, relativamente ai processi pendenti presso la Corte di Cassazione all'1.1.2023, stipulare un accordo transattivo con l'Agenzia delle Entrate fruendo della riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo.

Con il DL 34/2023 il termine per la rinuncia è stato posticipato dal 30.6.2023 al 30.9.2023.

## 10 CAUSA DI NON PUNIBILITÀ

Per i reati di omesso versamento di IVA (art. 10-ter del DLgs. 74/2000, soglia di punibilità pari a 250.000,00 euro), di omesso versamento di ritenute (art. 10-bis del DLgs. 74/2000, soglia di punibilità pari a 150.000,00 euro) e di indebita compensazione di crediti non spettanti (art. 10-quater co. 1 del DLgs. 74/2000, soglia di punibilità pari a 50.000,00 euro), è prevista una causa di non punibilità derivante dal perfezionamento, unito all'integrale versamento degli importi, di una qualsiasi delle definizioni previste dalla L. 197/2022.

Ai fini della non punibilità occorre non solo il pagamento integrale delle rate o della totalità delle somme (fermo lo stralcio di sanzioni e interessi o anche dell'imposta se si tratta di definizione della lite) ma anche il rispetto delle regole che disciplinano la singola definizione.

Dal punto di vista operativo:

- il contribuente che intende beneficiare della non punibilità comunica all'autorità giudiziaria il pagamento di tutte le somme o della prima rata e all'Agenzia delle Entrate la pendenza del processo penale indicandone gli estremi;
- a questo punto il processo penale rimane sospeso sino a quando l'Agenzia delle Entrate comunica la corretta esecuzione della definizione e l'intero e puntuale pagamento delle rate o di tutte le somme.

Se le somme non sono pagate, se c'è la decadenza dalla rateazione o se gli adempimenti caratterizzanti la definizione non sono corretti, l'Agenzia delle Entrate lo comunica al giudice penale e il processo prosegue.

C'è però un limite: le definizioni della L. 197/2022 (in sostanza il pagamento delle rate) devono terminare prima della sentenza di appello.