

**“TREGUA FISCALE” (LEGGE DI BILANCIO 2023) E DEFINIZIONI AGEVOLATE:
CHIARIMENTI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

Pronte le istruzioni per i contribuenti che intendono beneficiare delle misure di tregua fiscale previste dall’ultima legge (la n. 197/2022) di Bilancio (CONFIMI ROMAGNA NEWS nn. 1 e 2 del 2023).

Con l’acclusa [circolare](#) “omnibus” del 27 gennaio 2023, l’Agenzia delle Entrate illustra tutte le possibilità e le modalità per usufruire delle norme agevolative volte a supportare imprese e famiglie nell’attuale situazione di crisi economica.

Il documento di prassi, successivo a quello sulla definizione degli avvisi bonari del 13 gennaio u.s. (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 3/2023), in particolare, contiene indicazioni sulla regolarizzazione delle irregolarità formali relative a imposte sui redditi, Iva e Irap commesse fino al 31 ottobre 2022, sul “ravvedimento speciale” previsto per le violazioni sulle dichiarazioni relative al periodo d’imposta 2021 e precedenti, sull’adesione e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento e su come regolarizzare gli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale. Il documento contiene inoltre indicazioni sulla cancellazione dei debiti minori di importo fino a 1.000 euro affidati all’Agente della riscossione dal 2000 al 2015 e sulla definizione agevolata dei carichi affidati dall’1 gennaio 2000 al 30 giugno 2022. Spazio inoltre alle indicazioni sulle misure in materia di **contenzioso pendente** (definizione agevolata delle controversie tributarie, conciliazione agevolata delle controversie tributarie innanzi alle Corti di giustizia tributaria, rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione).

COME REGOLARIZZARE LE IRREGOLARITÀ FORMALI

L’Agenzia delle Entrate spiega che per regolarizzare le violazioni formali occorre versare una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d’imposta cui si riferiscono le violazioni e rimuovere le irregolarità o omissioni. Il versamento va eseguito in due rate di pari importo, la prima entro il 31 marzo 2023 e la seconda entro il 31 marzo 2024. L’Amministrazione finanziaria chiarisce quali violazioni possono essere regolarizzate e quali no: tra gli esempi di violazioni formali ammesse alla regolarizzazione rientra, per esempio, l’omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca. Tra quelle non ammesse rientrano invece le violazioni formali già contestate in atti divenuti definitivi all’1 gennaio 2023, e quelle contenute negli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell’ambito della procedura di collaborazione volontaria (voluntary disclosure).

IL NUOVO RAVVEDIMENTO SPECIALE

Il “ravvedimento operoso speciale” introdotto dalla legge n. 197/2022 permette di regolarizzare le violazioni concernenti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi di imposta precedenti. Questa agevolazione permette ai contribuenti di versare un importo pari a un diciottesimo del minimo edittale delle sanzioni previsto dalla legge, oltre all’imposta e agli interessi dovuti. Entro il 31 marzo 2023 va effettuato il pagamento dell’intero importo oppure della prima rata nel caso di pagamento rateale. Sempre entro il 31 marzo andranno rimosse le irregolarità e le omissioni oggetto del

ravvedimento. La circolare chiarisce che è possibile regolarizzare le violazioni “sostanziali” dichiarative e le violazioni sostanziali “prodromiche” alla presentazione della dichiarazione. Non sono invece definibili le violazioni rilevabili ai sensi degli artt. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633/1972, e le violazioni formali. Nel caso del ravvedimento speciale è possibile ricorrere all’istituto della compensazione. In ogni caso, per beneficiare della regolarizzazione è necessario che, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, le violazioni non siano state già contestate con un atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, contestazione e irrogazione di sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all’art. 36-ter del D.P.R. n. 600/1973.

ADESIONE AGEVOLATA E DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

La legge di Bilancio 2023 ha previsto la definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento riferibili ai tributi amministrati dall’Agenzia delle Entrate. In questo caso, il beneficio derivante dalla definizione agevolata consiste nell’applicazione delle sanzioni previste nella misura di un diciottesimo della sanzione prevista dalla legge. Possono essere definiti:

- gli accertamenti con adesione relativi a processi verbali di constatazione consegnati entro il 31 marzo 2023, a avvisi di accertamento e avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data dell’1 gennaio 2023 e quelli notificati successivamente, ma entro il 31 marzo 2023, agli inviti al contraddittorio ex art. 5-ter del d.lgs. n. 218/1997, notificati entro il 31 marzo 2023;
- gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione e gli atti di recupero, qualora alla data dell’1 gennaio 2023, non siano stati impugnati e siano ancora impugnabili; o siano notificati dall’Agenzia delle entrate successivamente a tale data, fino al 31 marzo 2023.

REGOLARIZZAZIONE DEGLI OMESSI PAGAMENTI DI RATE

La procedura prevista prevede la possibilità di regolarizzare, mediante il versamento integrale della sola imposta, l’omesso o carente versamento delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica e di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione, scadute all’1 gennaio 2023 e per le quali non sono stati ancora notificati la cartella di pagamento ovvero l’atto di intimazione. La procedura di regolarizzazione si applica inoltre agli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni scaduti all’1 gennaio 2023 e per i quali non sono stati ancora notificati la cartella di pagamento oppure l’atto di intimazione. Nell’ipotesi di regolarizzazione di omessi pagamenti di rate è esclusa la possibilità di procedere alla compensazione. Il perfezionamento avviene con il pagamento integrale di quanto dovuto, a prescindere dal pagamento rateale. La circolare chiarisce che alla data dell’1 gennaio 2023 la rata da regolarizzare deve essere scaduta, deve quindi essere decorso il termine ordinario di pagamento. È possibile regolarizzare l’omesso pagamento anche quando, alla data dell’1 gennaio 2023, sia intervenuta una causa di decadenza da rateazione ai sensi dell’art. 15-ter del D.P.R. n. 602/1973.

STRALCIO DEI DEBITI FINO A EURO 1.000 E DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI CARICHI AFFIDATI AGLI AGENTI DELLA RISCOSSIONE

D'intesa con l'Agenzia delle entrate-Riscossione, la circolare n. 2/E del 27 gennaio 2023 dedica spazio ai chiarimenti sullo stralcio dei debiti fino a 1.000 euro affidati agli agenti della riscossione dall'1 gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 e sulla definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dall'1 gennaio 2000 al 30 giugno 2022.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

La definizione agevolata delle controversie tributarie riguarda le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria, in cui è parte l'Agenzia delle entrate ovvero l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti all'1 gennaio 2023 in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e quello instaurato a seguito di rinvio e richiede il pagamento di un determinato importo correlato al valore della controversia e differenziato in relazione allo stato e al grado in cui pende il giudizio da definire. Al riguardo, la circolare specifica che possono essere definite non soltanto le controversie instaurate avverso atti di natura impositiva, quali gli avvisi di accertamento e atti di irrogazione delle sanzioni, ma anche quelle inerenti atti meramente riscossivi. La definizione agevolata si perfeziona con la presentazione di una domanda di definizione e con il pagamento eseguito, entro il 30 giugno 2023, dell'integrale importo dovuto per ciascuna controversia autonoma. È esclusa la possibilità di fruire della compensazione prevista dall'art. 17 del d.lgs. n. 241/1997. Nel caso in cui gli importi dovuti superino euro 1.000 è ammesso il pagamento rateale in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo, da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno, 30 settembre, 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno.



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 27 gennaio 2023

OGGETTO: Legge 29 dicembre 2022, n. 197, (legge di bilancio 2023) – “Tregua fiscale”

INDICE

PREMESSA	3
1. Regolarizzazione delle irregolarità formali (commi da 166 a 173)	3
2. Ravvedimento speciale delle violazioni tributarie (commi da 174 a 178).....	11
3. Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento (commi da 179 a 185).....	15
4. Definizione agevolata delle controversie tributarie (commi da 186 a 205) ...	19
5. Conciliazione agevolata delle controversie tributarie (commi da 206 a 212)	31
6. Rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione (commi da 213 a 218)	34
7. Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale (commi da 219 a 221)	36
8. Stralcio dei debiti fino a euro 1.000 affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 (commi da 222 a 230)	38
9. Definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022 (commi da 231 a 252).....	43

PREMESSA

La legge 29 dicembre 2022, n. 197¹ (di seguito legge di bilancio 2023) ha introdotto una serie di misure volte a supportare le imprese e, in generale, i contribuenti nell'attuale situazione di crisi economica dovuta agli effetti residui dell'emergenza pandemica e all'aumento dei prezzi dei prodotti energetici.

Con la circolare del 13 gennaio 2023, n. 1/E, sono stati forniti i primi chiarimenti relativi alla definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni.

Con la presente circolare si illustrano le ulteriori misure previste dalla cd. "Tregua fiscale", ossia quelle riguardanti la regolarizzazione delle irregolarità formali, il ravvedimento speciale per le violazioni tributarie, l'adesione agevolata e la definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento, la chiusura delle liti tributarie e la regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale.

D'intesa con l'Agenzia delle entrate-Riscossione sono fornite, altresì, indicazioni in relazione allo stralcio dei debiti fino a euro 1.000 affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 e alla definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022.

L'esposizione argomentativa segue l'ordine dei pertinenti commi della legge di bilancio 2023 al fine di una più agevole consultazione del documento.

Per semplicità espositiva, i riferimenti normativi sono effettuati direttamente ai commi dell'articolo 1 della legge di bilancio 2023.

1. Regolarizzazione delle irregolarità formali (commi da 166 a 173)

I commi da 166 a 173² introducono la regolarizzazione delle violazioni

¹ Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 29 dicembre 2022, n. 303.

² Di seguito si riporta il testo dei commi da 166 a 173:

«166. Le irregolarità, le infrazioni e l'inosservanza di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore

formali (di seguito anche solo regolarizzazione), in materia di imposte sui redditi, imposta sul valore aggiunto (IVA) e imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

La norma ricalca, nel contenuto, l'analoga regolarizzazione disposta con l'articolo 9, commi da 1 a 8, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136³, da cui si differenzia sotto il profilo della tempistica. Con la circolare del 15 maggio 2019, n. 11/E, sono stati forniti i chiarimenti relativi alla predetta regolarizzazione cui si rinvia, per quanto compatibili con l'attuale quadro normativo di riferimento.

In particolare, il comma 166 in commento prevede la possibilità di regolarizzare le infrazioni, le irregolarità e l'inosservanza di obblighi o adempimenti, di natura formale (di seguito anche solo violazioni formali), commesse fino al 31 ottobre 2022, che non rilevano per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP e sul pagamento di tali tributi.

aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive e sul pagamento di tali tributi, commesse fino al 31 ottobre 2022, possono essere regolarizzate mediante il versamento di una somma pari a euro 200 per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni.

167. Il pagamento della somma di cui al comma 166 è eseguito in due rate di pari importo da versare, rispettivamente, entro il 31 marzo 2023 e il 31 marzo 2024.

168. La regolarizzazione si perfeziona con il pagamento delle somme dovute ai sensi del comma 167 e con la rimozione delle irregolarità od omissioni.

169. Sono esclusi dalla regolarizzazione gli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'articolo 5-quater del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227.

170. La procedura non può essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato.

171. In deroga all'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, con riferimento alle violazioni formali commesse fino al 31 ottobre 2022, oggetto di un processo verbale di constatazione, i termini di cui all'articolo 20, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, sono prorogati di due anni.

172. Sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni di cui al comma 166 già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della presente legge.

173. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono disciplinate le modalità di attuazione dei commi da 166 a 172».

³ L'articolo 9, commi da 1 a 8, del d.l. n. 119 del 2018, consentiva la regolarizzazione delle violazioni formali commesse fino al 24 ottobre 2018, mediante la loro rimozione e il versamento di una somma pari a euro 200 per ciascun periodo d'imposta cui si riferivano le violazioni, eseguito in due rate di pari importo, la prima entro il 31 maggio 2019 e la seconda entro il 2 marzo 2020. Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, prot. n. 62274/2019 del 15 marzo 2019, sono state disciplinate le modalità di attuazione delle disposizioni di cui al citato articolo 9.

Sotto il profilo soggettivo, si osserva che la regolarizzazione delle violazioni formali non risulta condizionata a una particolare qualifica rivestita dal soggetto che intende fruirne.

Pertanto, può avvalersi della regolarizzazione la generalità dei contribuenti, indipendentemente dall'attività svolta, dal regime contabile adottato e dalla natura giuridica, in relazione alle violazioni formali, commesse in materia di IVA, IRAP, imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive, ritenute alla fonte e crediti d'imposta. Possono, inoltre, avvalersi della regolarizzazione i sostituti d'imposta, gli intermediari e gli altri soggetti tenuti, ai sensi di specifiche disposizioni, alla comunicazione di dati riguardanti operazioni fiscalmente rilevanti.

Sotto il profilo oggettivo, considerati gli ambiti impositivi indicati al comma 166, è possibile regolarizzare le violazioni formali (*i.e.*, le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti di natura formale) commesse fino al 31 ottobre 2022, purché le stesse non rilevino sulla determinazione della base imponibile, sulla liquidazione e sul pagamento dell'IVA, dell'IRAP, delle imposte sui redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive, delle ritenute alla fonte e dei crediti d'imposta.

Trattasi, tendenzialmente, di quelle violazioni per le quali il legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi e massimi o in misura fissa, non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione.

Tale aspetto costituisce uno dei tratti che, generalmente, consente di distinguerle dalle cosiddette “violazioni sostanziali”, ovverosia quelle violazioni che incidono sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta o sul pagamento del tributo.

Si fa riferimento, in ogni caso, a inosservanze di formalità e adempimenti suscettibili di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale; diversamente, le stesse costituirebbero violazioni “meramente formali”, per le quali l'articolo 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, dispone, al

comma 5-*bis* (introdotto dall'articolo 7, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 26 gennaio 2001, n. 32), la non punibilità, trattandosi di violazioni che non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta, ovvero sul versamento del tributo e che non pregiudicano l'attività di controllo svolta dall'amministrazione finanziaria (cfr. circolare del 3 agosto 2001, n. 77/E).

A titolo esemplificativo, e non esaustivo, rientrano tra le violazioni definibili:

- la presentazione di dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati, ovvero l'errata indicazione o l'incompletezza dei dati relativi al contribuente (cfr. articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471);
- l'omessa o irregolare presentazione delle liquidazioni periodiche IVA, di cui all'articolo 21-*bis* del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, dall'articolo 1, comma 1, della legge 30 luglio 2010, n. 122 (cfr. articolo 11, comma 2-*ter*, del d.lgs. n. 471 del 1997); invero, tale violazione può essere definita solo quando l'imposta risulta assolta e non anche quando la violazione ha avuto effetti sulla determinazione e sul pagamento dell'imposta;
- l'omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi *Intrastat*, di cui all'articolo 50, commi 4 e 6, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993 n. 427 (cfr. articolo 11, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili, nel caso in cui la violazione non abbia prodotto effetti sull'imposta complessivamente dovuta (cfr. articolo 9 del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'omessa restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, ovvero la restituzione dei questionari con risposte incomplete o non veritiere (cfr. articolo 11, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'omissione, incompletezza o inesattezza delle dichiarazioni d'inizio, o

- variazione dell'attività di cui all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero delle dichiarazioni di cui all'articolo 35-ter e all'articolo 74-*quinquies* dello stesso decreto (cfr. articolo 5, comma 6, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'erronea compilazione della dichiarazione di cui all'articolo 8, comma 1, lettera c), del DPR n. 633 del 1972 che abbia determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa invece della sua integrazione (cfr. articolo 11, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
 - l'anticipazione di ricavi o la posticipazione di costi in violazione del principio di competenza, sempre che la violazione non incida sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento (cfr. articolo 1, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997);
 - la tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari (cfr. articolo 7-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241);
 - le irregolarità od omissioni compiute dagli operatori finanziari (cfr. articolo 10 del d.lgs. n. 471 del 1997);
 - l'omessa o tardiva comunicazione dei dati al sistema tessera sanitaria (cfr. articolo 3, comma 5-*bis*, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175);
 - l'omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca (cfr. articolo 3, comma 3, ultimo periodo, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23);
 - la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni imponibili ai fini IVA, quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo (cfr. articolo 6, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
 - la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggette ad IVA, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito (cfr. articolo 6, comma 2, del d.lgs. n. 471 del 1997);

- la detrazione dell’IVA, erroneamente applicata in misura superiore a quella effettivamente dovuta a causa di un errore di aliquota e, comunque, assolta dal cedente o prestatore, in assenza di frode (cfr. articolo 6, comma 6, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l’irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l’inversione contabile, in assenza di frode (cfr. articolo 6, commi 9-*bis*, 9-*bis1* e 9-*bis2*, del d.lgs. n. 471 del 1997); invero, tale violazione può essere definita solo quando l’imposta risulta, ancorché irregolarmente, assolta e non anche quando la violazione ne ha comportato il mancato pagamento;
- l’omesso esercizio dell’opzione nella dichiarazione annuale, sempre che si sia tenuto un comportamento concludente conforme al regime contabile o fiscale scelto in conformità a quanto disposto dal decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442, fatta salva l’ipotesi di omesso esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di applicazione del regime opzionale sanabile mediante l’istituto della remissione in *bonis* di cui all’articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44⁴ (cfr. articolo 8, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- la mancata iscrizione al VIES (cfr. articolo 11 del d.lgs. n. 471 del 1997).

Oltre alle “violazioni sostanziali”, non sono suscettibili di regolarizzazione le violazioni formali afferenti ad ambiti impositivi diversi da quelli espressamente indicati dal comma 166 (ad esempio, violazioni formali inerenti l’imposta di registro e l’imposta di successione).

Inoltre, per espressa previsione normativa, non è possibile avvalersi della regolarizzazione:

- ai sensi del comma 169, con riferimento agli atti di contestazione o

⁴ Cfr. articolo 7-*quater*, comma 29, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, inserito dalla legge di conversione 1° dicembre 2016, n. 225, ad esempio l’opzione per il consolidato nazionale ovvero l’opzione per la cedolare secca.

irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria (c.d. *voluntary disclosure*), di cui all'articolo 5-*quater* del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227;

- ai sensi del comma 170, per consentire l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato;
- ai sensi del comma 172, per le violazioni formali già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023 (1° gennaio 2023).

Come sopra evidenziato, sono escluse dalla sanatoria le comunicazioni necessarie a perfezionare alcuni tipi di opzione o l'accesso ad agevolazioni fiscali, per le quali non è sufficiente il comportamento concludente adottato, tant'è che il legislatore ha previsto l'istituto della remissione in *bonis* per consentire ai contribuenti di sanare la violazione entro il termine della prima dichiarazione utile. Tra le comunicazioni escluse dalla sanatoria in commento rientra, quindi, anche quella destinata all'Enea. Come confermato anche nella circolare dell'8 luglio 2020, n. 19/E, la certificazione all'Enea costituisce, infatti, uno dei documenti necessari per poter beneficiare della detrazione spettante per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici⁵; pertanto, attesa la similitudine con la sanatoria del 2019, si ritiene che la tardiva od omessa comunicazione all'Enea non rientri tra le violazioni formali oggetto di definizione agevolata⁶.

⁵ Restano confermati i chiarimenti resi con la risoluzione del 18 aprile 2019, n. 46/E, con la quale è stato precisato, conformemente al parere del Ministero della sviluppo economico, che la trasmissione all'ENEA delle informazioni concernenti gli interventi edilizi che comportano risparmio energetico prevista dal comma 2-*bis* dell'art. 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, seppure obbligatoria per il contribuente, non determini, qualora non effettuata, la perdita del diritto alla predetta detrazione, atteso che non è prevista alcuna sanzione nel caso non si provveda a tale adempimento.

⁶ In tal senso, si veda anche l'ordinanza della Cassazione 21 novembre 2022, n. 34151, nella quale si sostiene che “*In tema di agevolazioni fiscali previste dall'art. 1 della legge n. 296 del 2006, commi 344 e ss., l'omessa comunicazione preventiva all'ENEA costituisce una causa ostativa alla concessione delle agevolazioni relative agli interventi di riqualificazione energetica. Trattandosi di una agevolazione fiscale e trattandosi di un onere posto in capo alla parte contribuente, perché questa possa ottenere un vantaggio fiscale, l'assolvimento di detto onere costituisce adempimento inderogabile per ottenere l'agevolazione stessa in ragione del doveroso onere del contribuente di osservare una diligenza media, adeguata al compimento della richiesta in questione, mentre il riconoscimento dell'agevolazione oltre i confini tracciati*”.

Come chiarito con la circolare n. 11/E del 2019, restano, altresì, escluse dalla sanatoria le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale, in particolare, dell'obbligo di compilazione del quadro RW da parte dei contribuenti e quelle concernenti l'IVIE e l'IVAFE. Tenuto conto della *ratio* sottesa a tale esclusione, per ragioni di ordine logico-sistematico, si ritiene che siano escluse dalla definizione in argomento anche le violazioni dell'obbligo di comunicazione di cui all'articolo 1 del d.l. n. 167 del 1990 da parte degli intermediari bancari e finanziari e degli operatori finanziari⁷.

Ai sensi dei commi 166 e 167, le violazioni formali possono essere regolarizzate con il versamento di una somma pari a euro 200 per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni, eseguito in due rate di pari importo, la prima entro il 31 marzo 2023 e la seconda entro il 31 marzo 2024.

In forza del successivo comma 168, la regolarizzazione si perfeziona, oltre che con il pagamento delle somme dovute ai sensi del comma 167, con la *«rimozione delle irregolarità od omissioni»*.

Ne deriva, in linea generale, che le irregolarità, infrazioni o inosservanze compiute entro il 31 ottobre 2022 devono essere rimosse - per ciascun periodo d'imposta - al più tardi, entro il termine di versamento della seconda rata (31 marzo 2024).

Con riferimento alle violazioni formali commesse fino al 31 ottobre 2022, oggetto di un processo verbale di constatazione, il comma 171 stabilisce, in deroga all'articolo 3, comma 3, dello Statuto dei diritti del contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212)⁸, che sono prorogati di due anni i termini di decadenza previsti

dalle norme costituirebbe una illegittima deroga ai principi di certezza giuridica e di capacità contributiva in quanto le norme che prevedono agevolazioni fiscali sono di stretta interpretazione”.

⁷ Cfr. al riguardo anche l'ordinanza della Corte di Cassazione 21 dicembre 2021, n. 40916, secondo cui la violazione consistente nell'omessa dichiarazione annuale degli investimenti e attività di natura finanziaria detenuti all'estero (ovvero l'omessa compilazione del quadro RW) risponde all'esclusiva finalità di assicurare, tramite l'obbligo di dichiarazione, appunto, il monitoraggio dei trasferimenti di valuta da e per l'estero, quali manifestazioni di capacità contributiva, e, pertanto, non si tratta di una violazione di carattere formale.

⁸ In forza del quale *«I termini di prescrizione e di decadenza per gli accertamenti di imposta non possono essere prorogati»*.

dall'articolo 20, comma 1, del d.lgs. n. 472 del 1997⁹, per la notifica dell'atto di contestazione ovvero dell'atto di irrogazione sanzione.

Come già precisato con la circolare n. 11/E del 2019, detta proroga opera per la semplice presenza delle violazioni formali constatate in un processo verbale, commesse fino al 31 ottobre 2022, a prescindere dalla circostanza che il contribuente destinatario dell'attività di verifica si sia avvalso della definizione agevolata del verbale e indipendentemente dal perfezionamento o meno della stessa.

Il comma 173 demanda ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate le modalità di attuazione della regolarizzazione.

2. Ravvedimento speciale delle violazioni tributarie (commi da 174 a 178)

I commi da 174 a 178¹⁰ introducono, con riferimento ai tributi amministrati

⁹ Il primo periodo del comma 1 dell'articolo 20 del d.lgs. n. 472 del 1997 stabilisce che «L'atto di contestazione di cui all'articolo 16, ovvero l'atto di irrogazione, devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione o nel diverso termine previsto per l'accertamento dei singoli tributi».

¹⁰ Di seguito si riporta il testo dei commi da 174 a 178:

«174. Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, le violazioni diverse da quelle definibili ai sensi dei commi da 153 a 159 e da 166 a 173, riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti, possono essere regolarizzate con il pagamento di un diciottesimo del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti. Il versamento delle somme dovute ai sensi del primo periodo può essere effettuato in otto rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata fissata al 31 marzo 2023. Sulle rate successive alla prima, da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi nella misura del 2 per cento annuo. La regolarizzazione di cui al presente comma e ai commi da 175 a 178 è consentita sempreché le violazioni non siano state già contestate, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, di contestazione e di irrogazione delle sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

175. La regolarizzazione di cui ai commi da 174 a 178 si perfeziona con il versamento di quanto dovuto ovvero della prima rata entro il 31 marzo 2023 e con la rimozione delle irregolarità od omissioni. Il mancato pagamento, in tutto o in parte, di una delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti, nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata sul residuo dovuto a titolo di imposta, e degli interessi nella misura prevista all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, con decorrenza dalla data del 31 marzo 2023. In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza della rateazione.

176. La regolarizzazione non può essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato.

dall'Agenzia delle entrate, una peculiare forma di “ravvedimento operoso cd. speciale”, che, derogando parzialmente (come di seguito meglio precisato) alla disciplina ordinaria che ne regola l'istituto¹¹, prevede la possibilità di regolarizzare esclusivamente le violazioni – diverse da quelle definibili ai sensi dei precedenti commi da 153 a 159 (riguardanti la definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni) e da 166 a 173 (attinenti alla regolarizzazione delle irregolarità formali) – concernenti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi di imposta precedenti. Sono, pertanto, definibili le violazioni riguardanti le dichiarazioni presentate – con riferimento ai periodi di imposta ancora accertabili – al più tardi entro 90 giorni dal termine di presentazione delle stesse (cd. dichiarazioni tardive).

Quanto al relativo ambito applicativo, la normativa in parola consente di regolarizzare le violazioni “sostanziali” dichiarative e le violazioni sostanziali “prodromiche” alla presentazione della dichiarazione, che non restano assorbite dalla regolarizzazione della dichiarazione.

Per quanto non derogato espressamente, infatti, al ravvedimento speciale si applicano i medesimi chiarimenti già forniti con riguardo al ravvedimento ordinario; pertanto, è possibile confermare quanto precisato con la circolare del 12 ottobre 2016, n. 42/E, paragrafo 3.1.1, secondo cui *“Restano, infine, dovute autonomamente, in sede di ravvedimento le sanzioni ridotte per le cosiddette violazioni prodromiche (quale, ad esempio, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, l'omessa fatturazione), non potendosi applicare in sede di ravvedimento il principio del cumulo giuridico di cui all'articolo 12 del d.lgs. n. 472 del 1997”*.

Si precisa, inoltre, che non sono definibili con il ravvedimento speciale in commento le violazioni rilevabili ai sensi degli articoli 36-bis del decreto del

177. Restano validi i ravvedimenti già effettuati alla data di entrata in vigore della presente legge e non si dà luogo a rimborso.

178. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere definite le modalità di attuazione dei commi da 174 a 177».

¹¹ Articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997.

Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e le violazioni formali.

In deroga alla disciplina ordinaria del ravvedimento operoso, la regolarizzazione in parola implica sempre (e, quindi, anche per le sanzioni irrogabili in relazione alle violazioni prodromiche) il pagamento di un diciottesimo del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti, e si perfeziona con il versamento del *quantum* dovuto in un'unica soluzione, ovvero della prima rata, entro il 31 marzo 2023, nonché con la rimozione, entro il medesimo termine, delle irregolarità od omissioni ravvedute¹².

È ammesso, infatti, il pagamento rateale in otto rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata il 31 marzo 2023, mentre, sulle rate successive alla prima – da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ogni anno – sono dovuti gli interessi nella misura del 2 per cento annuo.

Il mancato pagamento, anche parziale, di una delle rate successive alla prima entro il termine di versamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti, con l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471¹³ – sul residuo dovuto a titolo di imposta – e degli interessi nella misura prevista dall'articolo 20 del DPR n. 602 del 1973¹⁴, con decorrenza dalla data del 31 marzo 2023. In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza dalla rateazione.

Si precisa che, in caso di inadempimento nei pagamenti rateali, non possono applicarsi le previsioni di cui all'articolo 15-*ter* del DPR n. 602 del 1973 (ad

¹² Al riguardo, si rammenta che l'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, nel disciplinare il "ravvedimento ordinario", prevede la possibilità di regolarizzare le violazioni ivi elencate mediante il versamento di sanzioni ridotte, differenziate in ragione del momento in cui ha luogo la regolarizzazione, senza alcuna possibilità di rateazione, salvo quanto previsto, con riferimento al ravvedimento parziale, dall'articolo 13-*bis* del medesimo decreto.

¹³ Pari al 30 per cento dell'importo non versato.

¹⁴ Attualmente pari al 4 per cento annuo.

esempio, la maggiorazione delle sanzioni in caso di decadenza e la disciplina del lieve inadempimento), stante il mancato rinvio a tale disposizioni nella disciplina della definizione *de qua*.

Tenuto conto che, secondo le regole ordinarie del ravvedimento operoso, è possibile il pagamento delle somme dovute attraverso la compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 e che la disciplina del ravvedimento speciale non esclude espressamente detta compensazione, si ritiene che essa sia utilizzabile per i versamenti relativi alla definizione in argomento.

Per beneficiare della regolarizzazione in esame è necessario che le violazioni “ravvedibili” non siano state già contestate, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, contestazione e irrogazione di sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'articolo 36-ter del DPR n. 600 del 1973¹⁵.

Dunque, per quanto non espressamente disciplinato ai commi da 174 a 177, trattandosi, pur sempre, come detto, di una forma “speciale” di ravvedimento operoso, sia pure accessibile a condizioni agevolate, opera - in quanto compatibile - la disciplina ordinaria e, per l'effetto, ove la regolarizzazione postuli la presentazione di una dichiarazione integrativa, trova applicazione l'articolo 1, comma 640, della legge 23 dicembre 2014 n. 190, che prevede lo slittamento dei termini di decadenza per l'accertamento di cui agli articoli 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione.

La regolarizzazione di cui ai commi da 174 a 178 in esame:

- non è esperibile per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato (comma 176);
- non incide sui ravvedimenti già effettuati alla data di entrata in vigore della medesima disposizione, con l'effetto che non è possibile chiedere

¹⁵ La notifica di un processo verbale di constatazione (p.v.c.) ex articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, entro il 31 marzo 2023 non è ostativa alla procedura agevolativa in trattazione.

il rimborso delle somme già versate (comma 177).

Ai sensi del comma 178 con *«provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere definite le modalità di attuazione dei commi da 174 a 177»*. Tenuto conto, tuttavia, che la disciplina della regolarizzazione in argomento non necessita di ulteriori disposizioni di attuazione, non si ritiene necessaria l'emanazione di tale provvedimento. Con successiva risoluzione saranno individuati i codici tributo per l'effettuazione dei versamenti dovuti per effetto dell'anzidetta regolarizzazione.

3. Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento (commi da 179 a 185)

I commi da 179 a 185¹⁶ disciplinano la definizione agevolata degli atti del

¹⁶ Di seguito si riporta il testo dei commi da 179 a 185:

«179. Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, per gli accertamenti con adesione di cui agli articoli 2 e 3 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, relativi a processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, e consegnati entro la data del 31 marzo 2023, nonché relativi ad avvisi di accertamento e ad avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge e a quelli notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023, le sanzioni di cui al comma 5 dell'articolo 2 e al comma 3 dell'articolo 3 del citato decreto legislativo n. 218 del 1997 si applicano nella misura di un diciottesimo del minimo previsto dalla legge. Le disposizioni del primo periodo si applicano anche agli atti di accertamento con adesione relativi agli inviti di cui all'articolo 5-ter del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, notificati entro il 31 marzo 2023.

180. Gli avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge e quelli notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023, sono definibili in acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, entro il termine ivi previsto, con la riduzione ad un diciottesimo delle sanzioni irrogate.

181. Le disposizioni di cui al comma 180 si applicano anche agli atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della presente legge e a quelli notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente, entro il 31 marzo 2023, con il pagamento delle sanzioni nella misura di un diciottesimo delle sanzioni irrogate e degli interessi applicati, entro il termine per presentare il ricorso.

182. Le somme dovute ai sensi dei commi 179, 180 e 181 possono essere versate anche ratealmente in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al tasso legale. È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui al decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, non derogate.

183. Sono esclusi dalla definizione gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'articolo 5-quater del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227.

184. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono adottate le ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione dei commi da 179 a 183.

185. Le eventuali maggiori entrate derivanti dall'attuazione dei commi da 179 a 184, accertate sulla base del monitoraggio periodico effettuato dall'Agenzia delle entrate, sono destinate, anche mediante riassegnazione, al Fondo per la riduzione della pressione fiscale di cui al comma 130».

procedimento di accertamento riferibili ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate.

Ai sensi del comma 183 sono esclusi dalla definizione tutti gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria, c.d. “*Voluntary Disclosure*”, di cui all'articolo 5-*quater* del decreto-legge 28 giugno 1990 n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227.

Ancorché il comma 184 rinvii a uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate l'adozione delle ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione della definizione in esame, si osserva che la disposizione risulta, nelle more della loro adozione, direttamente applicabile dai contribuenti in fase di versamento degli importi dovuti (ad esempio per la definizione¹⁷ degli atti notificati prima dell'entrata in vigore della norma e ancora impugnabili).

Il comma 179 disciplina la definizione agevolata degli atti del procedimento di adesione, prevedendo che possono essere definiti gli accertamenti con adesione, di cui agli articoli 2 e 3 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, relativi a:

- processi verbali di constatazione redatti, ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, e consegnati entro il 31 marzo 2023;
- avvisi di accertamento e avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023 (1° gennaio 2023) e quelli notificati successivamente, ma entro il 31 marzo 2023;
- inviti al contraddittorio *ex* articolo 5-*ter* del d.lgs. n. 218 del 1997, notificati entro il 31 marzo 2023.

Per poter accedere alla definizione è necessario che l'adesione non risulti perfezionata alla data del 1° gennaio 2023. Si ricorda che l'accertamento con adesione si perfeziona, ai sensi dell'articolo 9 del d.lgs. n. 218 del 1997, con il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione o, in caso di pagamento rateale, con il versamento della prima rata.

¹⁷ Tramite il versamento delle sanzioni irrogate ridotte ad un diciottesimo.

Il beneficio derivante dalla definizione agevolata consiste nell'applicazione delle sanzioni previste rispettivamente dai commi 5 e 3 dei citati articoli 2 e 3 del d.lgs. n. 218 del 1997, nella misura di un diciottesimo del minimo previsto dalla legge.

Il comma 180 disciplina la definizione agevolata degli avvisi di accertamento, degli avvisi di rettifica e di liquidazione¹⁸, prevedendo che tali atti siano definibili nei seguenti casi:

- qualora, alla data del 1° gennaio 2023, non siano stati impugnati e siano ancora impugnabili;
- qualora siano notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente a tale data, fino al 31 marzo 2023.

In tali casi è prevista la possibilità di prestare acquiescenza, ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218 del 1997, beneficiando di una maggiore riduzione delle sanzioni. In particolare, è possibile definire pagando, entro il termine per la proposizione del ricorso, le sanzioni nella misura di un diciottesimo di quelle irrogate.

Ad esempio, per gli avvisi di accertamento esecutivi, l'importo delle sanzioni definibili, in sede di acquiescenza e di adesione, è pari ad un sesto di quelle che il contribuente avrebbe dovuto versare per definire in maniera agevolata l'atto entro i termini per presentare ricorso. Pertanto, in sede di acquiescenza, l'importo delle sanzioni dovute sarà pari ad un sesto del terzo dovuto ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218 del 1997 (corrispondente ad un diciottesimo delle sanzioni irrogate), mentre in sede di adesione l'importo delle sanzioni dovute sarà pari ad un sesto del terzo dovuto ai sensi dell'articolo 2, comma 5, del d.lgs. n. 218 del 1997 (corrispondente ad un diciottesimo del minimo previsto dalla legge).

La definizione tramite acquiescenza di cui al comma 180 è possibile anche relativamente agli atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili alla data

¹⁸ A differenza di quanto statuito dal comma 179, sono interessati dall'ambito applicativo del comma 180 anche gli avvisi di sola liquidazione per la decadenza da agevolazioni (cfr. circolare n. 17 del 2016 che elenca gli atti a cui si applica l'articolo 15 del d.lgs. n. 218 del 1997).

del 1° gennaio 2023 o notificati dall'Agenzia delle entrate successivamente a tale data, fino al 31 marzo 2023, con il pagamento delle sanzioni nella misura di un diciottesimo delle sanzioni irrogate, oltre al versamento degli interessi applicati, entro il termine per presentare il ricorso.

In assenza di preclusioni legislative, rientrano nella categoria degli atti definibili anche gli accertamenti notificati entro il 31 marzo 2023, dovuti al mancato perfezionamento dell'adesione, previamente attivata prima della notifica dell'atto impositivo, a seguito di inviti emessi dall'ufficio. Ciò poiché il momento ultimo per avvalersi della definizione è la notifica dell'accertamento entro la data del 31 marzo 2023.

Atteso che, in base alle regole generali di cui all'articolo 15, comma 1, del d.lgs. n. 218 del 1997, secondo cui l'acquiescenza presuppone la rinuncia ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione e a formulare istanza di accertamento con adesione, ne consegue che la definizione agevolata *ex* articolo 15 (di cui al comma 180) sia ugualmente preclusa in caso di accertamento notificato entro il 31 marzo 2023, non preceduto da invito dell'ufficio di cui agli articoli 5 e 5-ter del citato decreto legislativo, cui ha fatto seguito un'adesione non perfezionata.

Il comma 182 prevede che le somme dovute ai fini della definizione di cui ai commi da 179 a 181 possono essere versate anche ratealmente in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al tasso legale. È esclusa la compensazione¹⁹ prevista dall'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

Il comma 182 prevede, inoltre, che resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui al d.lgs. n. 218 del 1997, non derogate.

Ne consegue che la definizione in argomento si perfeziona:

¹⁹ Resta nella facoltà del contribuente applicare le regole generali (e dunque non avvalersi della definizione agevolata), con, tra l'altro, la determinazione delle sanzioni nella misura ordinariamente prevista e l'eventuale utilizzo dell'istituto della compensazione, ove normativamente consentito.

- con riferimento agli atti del procedimento di adesione di cui al comma 179, con il pagamento entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'intero importo ovvero della prima rata entro il medesimo termine, prevista dall'eventuale piano di rateazione;
- con riferimento agli avvisi di accertamento, agli avvisi di rettifica e di liquidazione nonché agli atti di recupero, con il pagamento dell'importo dovuto ovvero della prima rata, prevista dall'eventuale piano di rateazione, entro il termine per la proposizione del ricorso.

Nel caso in cui non venga effettuato il versamento previsto per il perfezionamento²⁰, l'ufficio procederà alla normale attività che segue gli atti del procedimento dell'accertamento.

Atteso che il comma 182, ultimo periodo, in commento prevede che «*Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui al decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, non derogate*», si ritiene che in caso di inadempimento nei pagamenti rateali si applichino le disposizioni di cui all'articolo 15-ter del DPR n. 602 del 1973.

4. Definizione agevolata delle controversie tributarie (commi da 186 a 205)

La definizione agevolata, disciplinata nei commi da 186 a 205²¹, consente

²⁰ Il mancato perfezionamento della definizione si realizza nei casi in cui, entro i termini previsti, non venga effettuato il pagamento in unica soluzione ovvero della prima rata prevista nel caso di pagamento rateale.

²¹ Di seguito si riporta il testo dei commi da 186 a 205:

«186. Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate ovvero l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello innanzi alla Corte di cassazione, anche a seguito di rinvio, alla data di entrata in vigore della presente legge, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia. Il valore della controversia è stabilito ai sensi del comma 2 dell'articolo 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

187. In caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90 per cento del valore della controversia.

188. In deroga a quanto previsto dal comma 186, in caso di soccombenza della competente Agenzia fiscale nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data di entrata in vigore della presente legge, le controversie possono essere definite con il pagamento: a) del 40 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado; b) del 15 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado.

189. In caso di accoglimento parziale del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e la competente Agenzia fiscale, l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni è dovuto per intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale e in misura ridotta, secondo le disposizioni di cui al comma 188, per la parte di atto annullata.

190. Le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione, per le quali la competente Agenzia fiscale risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al 5 per cento del valore della controversia.

191. Le controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo possono essere definite con il pagamento del 15 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza della competente Agenzia fiscale nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data di entrata in vigore della presente legge, e con il pagamento del 40 per cento negli altri casi. In caso di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione agevolata.

192. La definizione agevolata si applica alle controversie in cui il ricorso in primo grado è stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore della presente legge e per le quali alla data della presentazione della domanda di cui al comma 186 il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva.

193. Sono escluse dalla definizione agevolata le controversie concernenti anche solo in parte: a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione; b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015.

194. La definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 195 e con il pagamento degli importi dovuti ai sensi dei commi da 186 a 191 entro il 30 giugno 2023; nel caso in cui gli importi dovuti superano mille euro è ammesso il pagamento rateale, con applicazione, in quanto compatibili, delle disposizioni dell'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo, con decorrenza dal 1° aprile 2023 e da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno 2023, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dalla data del versamento della prima rata. È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Nel caso di versamento rateale, la definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 195 e con il pagamento degli importi dovuti con il versamento della prima rata entro il termine previsto del 30 giugno 2023. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

195. Entro il 30 giugno 2023 per ciascuna controversia autonoma è presentata una distinta domanda di definizione agevolata esente dall'imposta di bollo ed effettuato un distinto versamento. Per controversia autonoma si intende quella relativa a ciascun atto impugnato.

196. Dagli importi dovuti ai fini della definizione agevolata si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio. La definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione stessa. Gli effetti della definizione perfezionata prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato anteriormente alla data di entrata in vigore della presente legge.

197. Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 luglio 2023 ed entro la stessa data il contribuente ha l'onere di depositare, presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la controversia, copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata.

198. Nelle controversie pendenti in ogni stato e grado, in caso di deposito ai sensi del comma 197, secondo periodo, il processo è dichiarato estinto con decreto del presidente della sezione o con ordinanza in camera di consiglio se è stata fissata la data della decisione. Le spese del processo restano a carico della parte che le ha anticipate.

199. Per le controversie definibili sono sospesi per nove mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore della presente legge e il 31 luglio 2023.

di definire le controversie, attribuite alla giurisdizione tributaria, in cui è parte l'Agenzia delle entrate ovvero l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti - alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023, ossia al 1° gennaio 2023 - in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e quello instaurato a seguito di rinvio, attraverso il pagamento di un determinato importo correlato al valore della controversia e differenziato in relazione allo stato e al grado in cui pende il giudizio da definire.

Resta ferma, in alternativa alla definizione prevista dai commi da 186 a 203, la definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione di cui all'articolo 5 della legge 31 agosto 2022, n. 130.

Con uno o più provvedimenti del Direttore della competente Agenzia fiscale sono stabilite le modalità di attuazione dei commi da 186 a 202.

Ambito di applicazione

L'individuazione delle liti definibili va effettuata tenendo conto della natura tributaria della materia del contendere e del soggetto parte pubblica in giudizio.

Sotto il primo profilo, occorre far riferimento alle disposizioni recate dall'articolo 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, concernente l'oggetto della giurisdizione tributaria e, quindi, possono essere definite le liti

200. L'eventuale diniego della definizione agevolata deve essere notificato entro il 31 luglio 2024 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dalla notificazione del medesimo dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo ovvero dalla controparte nel medesimo termine.

201. Per i processi dichiarati estinti ai sensi del comma 198, l'eventuale diniego della definizione è impugnabile dinanzi all'organo giurisdizionale che ha dichiarato l'estinzione. Il diniego della definizione è motivo di revocazione del provvedimento di estinzione pronunciato ai sensi del comma 198 e la revocazione è chiesta congiuntamente all'impugnazione del diniego. Il termine per impugnare il diniego della definizione e per chiedere la revocazione è di sessanta giorni dalla notificazione di cui al comma 200.

202. La definizione agevolata perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, compresi quelli per i quali la controversia non sia più pendente, fatte salve le disposizioni del secondo periodo del comma 196.

203. Con uno o più provvedimenti del direttore della competente Agenzia fiscale sono stabilite le modalità di attuazione dei commi da 186 a 202.

204. Resta ferma, in alternativa a quella prevista dai commi da 186 a 203, la definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione di cui all'articolo 5 della legge 31 agosto 2022, n. 130.

205. Ciascun ente territoriale può stabilire, entro il 31 marzo 2023, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti, l'applicazione delle disposizioni dei commi da 186 a 204 alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente o un suo ente strumentale».

pendenti, anche a seguito di rinvio, presso le Corti di giustizia tributaria, di primo e secondo grado, comprese quelle di Trento e Bolzano, e presso la Corte di cassazione, purché concernenti questioni devolute alla giurisdizione tributaria.

Il comma 186 in commento non contiene, invece, specificazioni circa la tipologia degli atti oggetto delle controversie definibili e, quindi, possono essere definite non soltanto le controversie instaurate avverso atti di natura impositiva, quali gli avvisi di accertamento e atti di irrogazione delle sanzioni, ma anche quelle inerenti atti meramente riscossivi.

Non sono, invece, definibili, per la mancanza di importi da versare da parte del contribuente, le controversie in materia di dinieghi espressi o taciti di rimborso o di spettanza di agevolazioni e, comunque, quelle di valore indeterminabile.

Non sono altresì definibili le controversie afferenti il recupero di crediti tributari sorti in uno Stato estero, in applicazione della direttiva 2010/24/UE o degli accordi o convenzioni bilaterali o multilaterali ratificati dall'Italia che prevedono assistenza reciproca alla riscossione, in quanto trattasi di tributi amministrati da un altro Stato, rispetto ai quali l'Agenzia delle entrate, nonostante sia parte processuale, non è ente creditore.

Per espressa previsione del comma 193, sono, inoltre, escluse dalla definizione le controversie, concernenti anche solo in parte le risorse proprie tradizionali dell'Unione europea, l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione e quelle concernenti le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato.

Quanto al secondo profilo, concernente il soggetto parte pubblica in giudizio, sono definibili le controversie tributarie in cui sono parte l'Agenzia delle entrate o l'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

Per identificare le liti in cui è parte l'Agenzia delle entrate, si fa riferimento alle sole ipotesi in cui quest'ultima sia stata evocata in giudizio o, comunque, sia intervenuta. Da ciò consegue che non sono definibili le liti nelle quali l'Agenzia delle entrate, pur essendo titolare del rapporto giuridico sostanziale dedotto in giudizio, non sia stata destinataria dell'atto di impugnazione e non sia stata

successivamente chiamata in giudizio né sia intervenuta volontariamente.

Si evidenzia, inoltre, che il comma 205 prevede che ciascun ente territoriale può stabilire, entro il 31 marzo 2023, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti, l'applicazione delle disposizioni dei commi da 186 a 204 alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente o un suo ente strumentale.

Per accedere alla definizione è, in ogni caso, necessario che la controversia sia pendente. Il comma 192 prevede infatti che la definizione si applichi alle controversie in cui il ricorso in primo grado sia stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023 (1° gennaio 2023) e per le quali alla data della presentazione della domanda il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva.

In particolare, sono da considerarsi pendenti ai fini della definizione agevolata:

- le controversie per le quali alla data del 1° gennaio 2023 sia stato proposto l'atto introduttivo del giudizio di primo grado, non definite alla data di presentazione della domanda di definizione; in particolare occorre far riferimento alla data in cui il ricorso introduttivo è stato notificato all'ufficio, non essendo necessario che, entro il 1° gennaio 2023, vi sia stata anche la costituzione in giudizio;
- le controversie interessate da una pronuncia in primo o in secondo grado i cui termini di impugnazione non siano ancora scaduti alla data del 1° gennaio 2023;
- le liti pendenti innanzi al giudice del rinvio o, infine, quelle per le quali siano ancora in corso, al 1° gennaio 2023, i termini per la riassunzione.

Come meglio chiarito successivamente, non possono essere considerate definibili le liti per le quali, alla data di presentazione della domanda, è stata depositata sentenza della Corte di cassazione senza rinvio.

Avvio del procedimento di definizione agevolata: domanda del soggetto

La definizione agevolata avviene a seguito della presentazione di apposita

domanda all'Agenzia delle entrate parte in giudizio, ad opera del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio pendente oggetto di definizione o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, ad esempio a titolo di successione universale o particolare, *ex* articoli 110 e 111 c.p.c.

Il comma 195 prevede che entro il 30 giugno 2023 per ciascuna controversia autonoma sia presentata una distinta domanda di definizione esente dall'imposta di bollo ed effettuato un distinto versamento. Per controversia autonoma si intende quella relativa a ciascun atto impugnato.

Qualora con il medesimo ricorso introduttivo del giudizio siano stati impugnati più atti, il ricorrente è tenuto a presentare una distinta domanda per ciascun atto; ciascuna controversia autonoma deve essere integralmente definita, nel senso che non sono ammesse definizioni parziali dei singoli atti impugnati.

Modalità di definizione agevolata

Il comma 186 prevede che la definizione avviene con il pagamento di un determinato importo rapportato al valore della controversia, stabilito in base a quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 12 del d.lgs. n. 546 del 1992, secondo cui *«Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste»*.

Ai fini della determinazione dell'effettivo valore della controversia, vanno comunque esclusi gli importi di cui all'atto impugnato che eventualmente non formano oggetto della materia del contendere, come avviene, in particolare, in caso di contestazione parziale dell'atto impugnato, di formazione di un giudicato interno, di conciliazione o mediazione perfezionate, che non abbiano definito per intero la lite, ovvero in caso di parziale annullamento dell'atto a seguito di esercizio del potere di autotutela da parte dell'ufficio, formalizzato tramite l'emissione di apposito provvedimento.

Al valore della controversia, come sopra individuato, si applicano le percentuali di riduzione stabilite dai commi da 186 a 191, di seguito descritte, in

relazione allo stato e al grado in cui pende la controversia medesima.

Cento per cento del valore della controversia

Il comma 186 prevede il pagamento di un importo corrispondente al 100 per cento del valore della controversia nei casi in cui:

- l’Agenzia fiscale è risultata vincitrice nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata al 1° gennaio 2023;
- il contribuente ha notificato il ricorso, alla stessa data, all’Agenzia fiscale, ma a tale data non si è ancora costituito in giudizio tramite il deposito o la trasmissione del ricorso stesso alla segreteria della Corte di giustizia tributaria di primo grado, ai sensi dell’articolo 22, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992.

Novanta per cento del valore della controversia

Il comma 187 prevede il pagamento di un importo pari al 90 per cento del valore della controversia nel caso in cui il contribuente, alla data del 1° gennaio 2023, si sia già costituito in giudizio attraverso il deposito o la trasmissione del ricorso alla segreteria della Corte di giustizia tributaria di primo grado, ma, alla stessa data, la Corte di giustizia tributaria non abbia ancora depositato una pronuncia giurisdizionale non cautelare.

La medesima percentuale si applica anche nei casi in cui, al 1° gennaio 2023, pendano i termini per la riassunzione a seguito di sentenza di Cassazione con rinvio ovvero penda il giudizio di rinvio a seguito di avvenuta riassunzione. Nel caso sia intervenuta sentenza della Corte di cassazione con rinvio, la controversia si considera pendente nel giudizio di primo grado, in coerenza con la previsione dell’articolo 68, comma 1, lettera c-bis), del d.lgs. n. 546 del 1992, in materia di riscossione in pendenza di giudizio²².

Quaranta e quindici per cento del valore della controversia

Il comma 188 prevede che, nell’ipotesi di soccombenza dell’Agenzia

²² Cfr. sul punto la relazione illustrativa al disegno di legge “*Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2023 e bilancio pluriennale per il triennio 2023-2025*”, presentato il 29 novembre 2022 (A.C. n. 643).

nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023, il contribuente può definire in via agevolata la controversia pagando:

- il 40 per cento del valore della controversia, in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado;
- il 15 per cento del valore della controversia, in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado.

Percentuali relative ai casi di soccombenza parziale

Il comma 189 prevede che in caso di accoglimento parziale del ricorso o di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'Agenzia, il contribuente può definire in via agevolata, in differente misura, la parte di atto confermata e la parte di atto annullata dalla pronuncia giurisdizionale.

In particolare, la definizione agevolata della parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale si perfeziona con il pagamento dell'intero importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni.

La definizione agevolata della parte di atto annullata si perfeziona con il pagamento:

- del 40 per cento del valore della controversia sul quale l'Agenzia è risultata soccombente nella pronuncia di primo grado;
- del 15 per cento del valore della controversia sul quale l'Agenzia è risultata soccombente nella pronuncia di secondo grado.

Cinque per cento del valore della controversia

Il comma 190 stabilisce che per la definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione, per le quali l'Agenzia risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, il contribuente deve pagare un importo pari al 5 per cento del valore della controversia.

Per accedere a tale definizione è pertanto necessario che:

- il ricorso penda innanzi alla Suprema Corte alla data del 1° gennaio 2023 a seguito di avvenuta notifica a controparte;
- l'Agenzia fiscale sia rimasta integralmente soccombente in tutti i

precedenti gradi di giudizio.

Ne deriva che sono escluse dalla previsione del comma 190 le ipotesi in cui alla data del 1° gennaio 2023 non sia stato ancora notificato il ricorso per cassazione, e le liti per le quali l'Agenzia sia risultata anche parzialmente vittoriosa, in almeno uno dei precedenti gradi.

Percentuali relative alle controversie aventi ad oggetto esclusivamente sanzioni

Il comma 191 disciplina la modalità di definizione agevolata delle controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo e quelle aventi ad oggetto esclusivamente le sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono.

Con riferimento alle controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo, ai fini della definizione agevolata, il pagamento deve essere pari al:

- 15 per cento del valore della controversia, in caso di soccombenza dell'Agenzia nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data del 1° gennaio 2023;
- 40 per cento, negli altri casi. A titolo di esempio, trattasi dell'ipotesi in cui il contribuente risulti soccombente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data del 1° gennaio 2023 ovvero qualora, a tale data, non sia stata ancora depositata alcuna pronuncia oppure a seguito di pronuncia di Cassazione con rinvio, per la quale sia stata proposta riassunzione ovvero penda il relativo termine.

In caso di soccombenza parziale, la definizione richiede il pagamento di un importo pari al 15 per cento sulla parte del valore della lite per la quale l'Agenzia è risultata soccombente e del 40 per cento sulla restante parte.

Le controversie relative esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono possono definirsi in via agevolata senza il pagamento di alcun importo a titolo di sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito,

anche con modalità diverse dalla definizione in commento. In tali casi, la lite si definisce senza versare alcun importo, vale a dire con la sola presentazione della domanda di definizione entro il 30 giugno 2023.

Diversamente, in caso di mancata definizione dell'importo concernente i tributi, le liti vertenti esclusivamente sulle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono sono definibili sulla base degli importi desumibili dai commi da 186 a 190.

Perfezionamento della definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti

Il comma 194 prevede che la definizione agevolata si perfezioni con la presentazione di una domanda di definizione e con il pagamento eseguito, entro il 30 giugno 2023, dell'integrale importo dovuto per ciascuna controversia autonoma.

Nel caso in cui gli importi dovuti superino euro 1.000 è ammesso il pagamento rateale, con applicazione delle disposizioni dell'articolo 8 del d.lgs. n. 218 del 1997 in tema di accertamento con adesione, per quanto compatibile, in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo. Le rate trimestrali vanno versate entro il 30 giugno, 30 settembre, 20 dicembre e 31 marzo di ciascun anno. Sulle rate successive alla prima si applicano gli interessi legali calcolati dalla data del versamento della prima rata.

Per il pagamento previsto ai fini della definizione agevolata è esclusa la compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

Nel caso di versamento rateale, la definizione si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti con il versamento della prima rata entro il termine previsto del 30 giugno 2023. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

Visto il richiamo effettuato dal comma 194 alle disposizioni dell'articolo 8 del d.lgs. n. 218 del 1997, per quanto compatibili, si ritiene che, in caso di inadempimento nei pagamenti rateali, si applichino le disposizioni di cui

all'articolo 15-ter del DPR n. 602 del 1973.

Ai fini della definizione agevolata, dagli importi dovuti, nella misura prevista a seconda della specifica fattispecie, si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio. La definizione agevolata non può mai dar luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione.

Effetti del perfezionamento della definizione agevolata

Il comma 196 prevede che gli *«effetti della definizione perfezionata prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato anteriormente alla data di entrata in vigore della presente legge»*.

In altri termini, con il perfezionamento, la definizione agevolata retroagisce e prevale sull'efficacia di eventuali sentenze depositate e non passate in giudicato alla data del 1° gennaio 2023. Tali sentenze, in deroga a quanto disposto dall'articolo 68 del d.lgs. n. 546 del 1992, cessano di costituire titolo per eventuali rimborsi o sgravi.

Le medesime considerazioni valgono anche per le sentenze eventualmente depositate dopo il 1° gennaio 2023.

Resta inteso che ai sensi del comma 192 la definizione si applica alle controversie per le quali alla data della presentazione della domanda non si sia ancora formato il giudicato.

Pertanto, nel caso di controversia innanzi alla Suprema Corte per la quale il contribuente non abbia chiesto la sospensione del processo, si ritiene che la domanda di definizione presentata dopo l'eventuale deposito della sentenza di cassazione senza rinvio non possa produrre alcun effetto sull'efficacia della pronuncia ormai definitiva. Nel caso opposto (di istanza anteriore alla sentenza) la decisione della Suprema Corte – sia a favore che contro il contribuente – dovrà considerarsi *inutiliter data*.

Il comma 202 dispone, inoltre, che la definizione agevolata perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, inclusi quelli per i quali la controversia non sia più pendente, fermo restando che la definizione non dà luogo alla restituzione

di quanto già versato, anche in eccesso.

Sospensione dei giudizi

In base al comma 197 le controversie tributarie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata in esame. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 luglio 2023.

Ferma restando la sospensione della controversia fino al 10 luglio 2023, condizionata alla suddetta richiesta del contribuente di avvalersi della definizione agevolata, si pone in capo al contribuente stesso l'obbligo di depositare, perentoriamente entro la medesima data, la domanda di definizione e la prova del versamento degli importi dovuti o della prima rata.

In base al comma 198, nelle controversie pendenti in ogni stato e grado, ottemperando al deposito così come sopra specificato, il processo è dichiarato estinto con decreto del Presidente della sezione o con ordinanza in camera di consiglio se è stata fissata la data della decisione. Le spese del processo restano a carico della parte che le ha anticipate.

Il comma 199 stabilisce inoltre che, per le controversie tributarie definibili, i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione, che scadono tra il 1° gennaio 2023 e il 31 luglio 2023, sono sospesi per nove mesi.

Dalla sospensione automatica sono, invece, esclusi tutti gli altri termini processuali, compresi quelli per la proposizione del ricorso in primo grado e quelli per la costituzione in giudizio del contribuente e dell'ufficio presso le Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado.

Diniego della definizione agevolata

Agli uffici dell'Agenzia spetta il compito di verificare la regolarità della domanda e la ricorrenza dei presupposti richiesti dai commi 186 e seguenti per la validità della definizione.

Il comma 200 stabilisce che l'eventuale diniego della definizione da parte dell'Agenzia deve essere notificato entro il 31 luglio 2024, con le modalità previste

per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dalla notificazione dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente, anche oltre il termine ordinario, unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo. Analogo beneficio è previsto per l'ufficio, il quale può impugnare la sentenza entro il medesimo termine.

Per i processi dichiarati estinti ai sensi del comma 198, l'eventuale diniego della definizione è impugnabile dinanzi all'organo giurisdizionale che ha dichiarato l'estinzione. Il diniego della definizione è motivo di revocazione del provvedimento di estinzione pronunciato ai sensi del comma 198 e la revocazione è chiesta congiuntamente all'impugnazione del diniego. Il termine per impugnare il diniego della definizione e per chiedere la revocazione è di sessanta giorni dalla notificazione del diniego di definizione agevolata.

5. Conciliazione agevolata delle controversie tributarie (commi da 206 a 212)

I commi da 206 a 212²³ introducono una particolare ipotesi di conciliazione

²³Di seguito si riporta il testo dei commi da 206 a 212:

«206. In alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi da 186 a 205, le controversie pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge innanzi alle corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado aventi ad oggetto atti impositivi, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, possono essere definite, entro il 30 giugno 2023, con l'accordo conciliativo di cui all'articolo 48 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

207. In deroga a quanto previsto dall'articolo 48-ter, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, all'accordo conciliativo di cui al comma 206 del presente articolo si applicano le sanzioni ridotte a un diciottesimo del minimo previsto dalla legge, gli interessi e gli eventuali accessori.

208. Come previsto dall'articolo 48-ter, commi 2 e 4, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo. Si applicano le disposizioni previste dall'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, con un massimo di venti rate trimestrali di pari importo da versare entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata. È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

209. In caso di mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, il contribuente decade dal beneficio di cui al comma 207 e il competente ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute a titolo di imposta, interessi

fuori udienza, con un abbattimento delle sanzioni maggiorato rispetto alla disciplina a regime, contenuta negli articoli 48 e 48-ter del d.lgs. n. 546 del 1992, e con una rateazione in cinque anni.

La disposizione è applicabile in alternativa alla definizione agevolata delle controversie tributarie di cui ai commi da 186 a 205 e riguarda le liti pendenti al 1° gennaio 2023 (data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023) innanzi alle Corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi.

La disposizione non riguarda invece le liti concernenti il recupero di crediti tributari sorti in uno Stato estero, in applicazione della direttiva 2010/24/UE o degli accordi o convenzioni bilaterali o multilaterali ratificati dall'Italia che prevedono assistenza reciproca alla riscossione, in quanto trattasi di tributi amministrati da un altro Stato, rispetto ai quali l'Agenzia delle entrate non è ente creditore.

Per espressa previsione normativa il comma 210 stabilisce che sono escluse le controversie concernenti, anche solo in parte, le risorse proprie tradizionali dell'Unione europea, l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione e quelle concernenti le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato.

In particolare, il comma 206 prevede la possibilità di definire la lite, sottoscrivendo entro il 30 giugno 2023 un accordo conciliativo, ai sensi dell'articolo 48 del d.lgs. n. 546 del 1992, in base al quale le parti depositano in giudizio – di primo o di secondo grado – una “istanza congiunta”, sottoscritta

e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

210. Sono escluse le controversie concernenti anche solo in parte: a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione; b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015.

211. Si applica, in quanto compatibile con la presente disposizione, l'articolo 48 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

212. Le eventuali maggiori entrate derivanti dall'attuazione dei commi da 206 a 211, accertate sulla base del monitoraggio periodico effettuato dall'Agenzia delle entrate, sono destinate, anche mediante riassegnazione, al Fondo per la riduzione della pressione fiscale di cui al comma 130».

personalmente o dai difensori, per la definizione totale o parziale della controversia²⁴.

La conciliazione si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo, nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. L'accordo costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

Il comma 207 descrive i benefici della conciliazione agevolata, prevedendo l'applicazione delle sanzioni ridotte ad un diciottesimo del minimo previsto dalla legge, degli interessi e degli eventuali accessori, in deroga all'articolo 48-ter, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, in base al quale, in caso di conciliazione, le sanzioni sono applicate nella misura del quaranta per cento del minimo previsto dalla legge in primo grado di giudizio e nella misura del cinquanta per cento del minimo previsto dalla legge in secondo grado di giudizio.

Il comma 208 prevede che il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata, deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo. Si applica la disciplina della dilazione degli importi dovuti a seguito di accertamento con adesione, di cui all'articolo 8 del d.lgs. n. 218 del 1997, con un massimo di venti rate trimestrali di pari importo da versare entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata.

Non è ammesso il pagamento tramite compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

Il comma 209 stabilisce che in caso di mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, si decade dal beneficio riguardante l'applicazione delle sanzioni in misura ridotta e il competente ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle

²⁴ Al riguardo, tenuto conto che il comma 211 prevede che si applica, in quanto compatibile, l'articolo 48 del d.lgs. n. 546 del 1992, si ritiene che la definizione della lite possa anche essere parziale.

residue somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997²⁵, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

Il comma 211 richiama in quanto compatibili le previsioni recate dall'articolo 48 del d.lgs. n. 546 del 1992.

6. Rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione (commi da 213 a 218)

Il comma 213 introduce una particolare ipotesi di rinuncia al ricorso per cassazione, principale o incidentale, a seguito di definizione in via transattiva fra le parti di tutte le pretese azionate in giudizio, con conseguente applicazione delle sanzioni in misura ridotta, e i successivi commi, da 214 a 218, ne delineano la disciplina²⁶.

La disposizione è applicabile in alternativa alla definizione agevolata delle controversie tributarie, di cui ai precedenti commi da 186 a 205, e riguarda le controversie pendenti in Cassazione al 1° gennaio 2023 (data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023) in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad

²⁵ Pari al 30 per cento.

²⁶ Di seguito si riporta il testo dei commi da 213 a 218:

«213. In alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi da 186 a 205, nelle controversie tributarie pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge innanzi alla Corte di cassazione ai sensi dell'articolo 62 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, il ricorrente, entro il 30 giugno 2023, può rinunciare al ricorso principale o incidentale a seguito dell'intervenuta definizione transattiva con la controparte, perfezionatasi ai sensi del comma 215, di tutte le pretese azionate in giudizio.

214. La definizione transattiva di cui al comma 213 comporta il pagamento delle somme dovute per le imposte, le sanzioni ridotte ad un diciottesimo del minimo previsto dalla legge, gli interessi e gli eventuali accessori.

215. La definizione transattiva si perfeziona con la sottoscrizione e con il pagamento integrale delle somme dovute entro venti giorni dalla sottoscrizione dell'accordo intervenuto tra le parti.

216. È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. La rinuncia agevolata non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate, ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione transattiva.

217. Alla rinuncia agevolata di cui al comma 213 si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 390 del codice di procedura civile.

218. Sono escluse le controversie concernenti anche solo in parte: a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione; b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015».

oggetto atti impositivi.

Anche in questo caso la disposizione non si applica alle controversie concernenti il recupero di crediti tributari sorti in uno Stato estero, in applicazione della direttiva 2010/24/UE o degli accordi o convenzioni bilaterali o multilaterali ratificati dall'Italia che prevedono assistenza reciproca alla riscossione, in quanto trattasi di tributi amministrati da un altro Stato, rispetto ai quali l'Agenzia delle entrate non è ente creditore. Per espressa previsione normativa sono escluse dalla procedura in esame le controversie concernenti, anche solo in parte, le risorse proprie tradizionali dell'Unione europea, l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione e le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato.

La procedura in commento non è a regime e la rinuncia può essere esperita entro il 30 giugno 2023.

Condizione preliminare per l'esercizio della rinuncia da parte del ricorrente principale o incidentale è la definizione di un accordo tra l'Agenzia delle entrate e il contribuente su tutte le pretese azionate in giudizio, con conseguente abbattimento delle sanzioni.

La definizione transattiva si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo e il versamento integrale in un'unica soluzione delle somme dovute – per imposte, sanzioni ridotte, interessi e eventuali accessori – entro 20 giorni dalla sottoscrizione. Effetto naturale della definizione in via transattiva è il beneficio della riduzione delle sanzioni a un diciottesimo del minimo previsto dalla legge.

È espressamente esclusa l'applicabilità della compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, nonché la restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione.

A seguito di accordo con la controparte sull'intera materia del contendere, perfezionatosi nelle modalità sopra delineate la parte che ha proposto il ricorso principale o incidentale per cassazione formalizza, entro il 30 giugno 2023, la rinuncia al ricorso secondo le disposizioni di cui all'articolo 390 c.p.c.²⁷ in quanto

²⁷ Ai sensi dell'articolo 390 c.p.c. «La parte può rinunciare al ricorso principale o incidentale finché non sia cominciata la relazione all'udienza, o sino alla data dell'adunanza camerale.

compatibili.

7. Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale (commi da 219 a 221)

I commi da 219 a 221²⁸ prevedono – con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate – la possibilità di regolarizzare l'omesso o carente versamento:

a) delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica e di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione ai sensi dell'articolo 17-bis, comma 6, del d.lgs. n. 546 del 1992, scadute al 1° gennaio 2023 (ossia per le quali, a tale data, sia decorso il termine ordinario di pagamento)²⁹ e per le quali non siano stati ancora notificati la cartella di pagamento

La rinuncia deve farsi con atto sottoscritto dalla parte e dal suo avvocato o anche da questo solo se è munito di mandato speciale a tale effetto.

Del deposito dell'atto di rinuncia è data comunicazione alle parti costituite a cura della cancelleria».

²⁸ Di seguito si riporta il testo dei commi da 219 a 222:

«219. Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, è possibile regolarizzare l'omesso o carente versamento: a) delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica e di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione ai sensi dell'articolo 17-bis, comma 6, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, scadute alla data di entrata in vigore della presente legge e per le quali non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta; b) degli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni di cui agli articoli 48 e 48-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, scaduti alla data di entrata in vigore della presente legge e per i quali non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta.

220. La regolarizzazione di cui al comma 219 si perfeziona con l'integrale versamento di quanto dovuto entro il 31 marzo 2023 oppure con il versamento di un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata il 31 marzo 2023. Sull'importo delle rate successive alla prima, con scadenza il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata. È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

221. In caso di mancato perfezionamento della regolarizzazione di cui ai commi 219 e 220, non si producono gli effetti di cui ai medesimi commi e il competente ufficio procede all'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta. In tali ipotesi la cartella deve essere notificata entro il termine di decadenza del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui si è verificato l'omesso versamento integrale o parziale di quanto dovuto».

²⁹ Resta inteso che è possibile regolarizzare anche nell'ipotesi in cui al 1° gennaio 2023 non solo sia scaduta la rata, ma sia anche intervenuta una causa di decadenza da rateazione ai sensi dell'articolo 15-ter del DPR n. 602 del 1973.

ovvero l'atto di intimazione;

b) degli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni di cui agli articoli 48 e 48-*bis* del d.lgs. n. 546 del 1992, scaduti alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023 (ossia per i quali, a tale data, sia decorso il termine ordinario di pagamento)³⁰ e per i quali non siano stati ancora notificati la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione.

In entrambe le ipotesi sopra riportate la regolarizzazione degli omessi pagamenti avviene mediante il versamento integrale della sola imposta.

In particolare, in base al comma 220, la regolarizzazione comporta il versamento dell'imposta dovuta e si perfeziona con il pagamento dell'intero importo entro il 31 marzo 2023 oppure tramite il versamento di un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo, la cui prima rata deve essere corrisposta entro il 31 marzo 2023.

Sull'importo delle rate successive alla prima, con scadenza il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata.

In considerazione del dettato normativo, si ritiene che la definizione si perfezioni con il pagamento integrale di quanto dovuto, a prescindere dal pagamento rateale.

Si precisa che per accedere alla definizione di cui trattasi la cartella di pagamento o l'atto di definizione non devono essere stati notificati prima del versamento integrale delle somme dovute a seguito della predetta definizione o del pagamento della prima rata, in caso di pagamento rateale, posto che, per tale condizione, la disposizione non fa esplicito riferimento alla data di entrata in vigore della legge di bilancio.

Ai fini della regolarizzazione è esclusa la possibilità di procedere alla compensazione prevista dall'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

³⁰ Resta inteso che è possibile regolarizzare anche nell'ipotesi in cui al 1° gennaio 2023 non solo sia scaduta la rata, ma sia anche intervenuta una causa di decadenza da rateazione ai sensi dell'articolo 15-*ter* del DPR n. 602 del 1973.

In caso di mancato perfezionamento della regolarizzazione in argomento, non si producono gli effetti delle disposizioni sopra riportate e il competente ufficio procede all'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997, applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

In tali ipotesi, la cartella deve essere notificata entro il termine di decadenza del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui si è verificato l'omesso versamento integrale o parziale delle somme dovute per effetto della regolarizzazione in parola.

Si ritiene che, in caso di inadempimento nei pagamenti rateali, non possano applicarsi le previsioni di cui all'articolo 15-ter del DPR n. 602 del 1973, stante il mancato rinvio a tali disposizioni nella disciplina della definizione di cui trattasi.

8. Stralcio dei debiti fino a euro 1.000 affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 (commi da 222 a 230)

I commi da 222 a 230³¹ prevedono un nuovo stralcio dei debiti affidati agli

³¹ Di seguito si riporta il testo dei commi da 222 a 230:

«222. Sono automaticamente annullati, alla data del 31 marzo 2023, i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore della presente legge, fino a mille euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, ancorché compresi nelle definizioni di cui all'articolo 3 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, all'articolo 16-bis del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, e all'articolo 1, commi da 184 a 198, della legge 30 dicembre 2018, n. 145. Ai fini del conseguente discarico, senza oneri amministrativi a carico dell'ente creditore, e dell'eliminazione dalle relative scritture patrimoniali, l'agente della riscossione trasmette agli enti interessati, entro il 30 giugno 2023, l'elenco delle quote annullate, su supporto magnetico ovvero in via telematica, in conformità alle specifiche tecniche di cui all'allegato 1 al decreto direttoriale del Ministero dell'economia e delle finanze 15 giugno 2015, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 142 del 22 giugno 2015. Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 529, della legge 24 dicembre 2012, n. 228. Gli enti creditori, sulla base dell'elenco trasmesso dall'agente della riscossione, adeguano le proprie scritture contabili in ossequio ai rispettivi principi contabili vigenti, deliberando i necessari provvedimenti volti a compensare gli eventuali effetti negativi derivanti dall'operazione di annullamento. Restano definitivamente acquisite le somme versate anteriormente alla data dell'annullamento.

223. Dalla data di entrata in vigore della presente legge fino alla data dell'annullamento di cui al comma 222 è sospesa la riscossione dei debiti di cui allo stesso comma 222.

224. Per il rimborso delle spese di notificazione della cartella di pagamento previste dall'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, nella formulazione tempo per tempo vigente, nonché di quelle per le procedure esecutive, relative alle quote, erariali e no, diverse da quelle di cui all'articolo 4, comma

agenti della riscossione, riproponendo, in tal modo, una misura di tenore analogo – pur se non identico – a quelle adottate in precedenza con le disposizioni di cui all’articolo 4 del d.l. n. 119 del 2018 e all’articolo 4, commi da 4 a 9, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito con modificazioni dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, che, in ogni caso, come espressamente previsto dal comma 225,

1, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, e all'articolo 4, comma 4, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, e annullate ai sensi del comma 222, l'agente della riscossione presenta, entro il 30 settembre 2023, sulla base dei crediti risultanti dal proprio bilancio al 31 dicembre 2022, e fatte salve le anticipazioni eventualmente ottenute, apposita richiesta al Ministero dell'economia e delle finanze. Il rimborso è effettuato, a decorrere dal 20 dicembre 2023, in dieci rate annuali, con onere a carico del bilancio dello Stato.

225. Restano ferme, per i debiti ivi contemplati, le disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, e all'articolo 4, commi da 4 a 9, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69.

226. Le disposizioni dei commi da 222 a 225 non si applicano ai debiti relativi ai carichi di cui all'articolo 3, comma 16, lettere a), b) e c), del citato decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, nonché alle risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e all'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione.

227. Fermo restando quanto disposto dai commi 225, 226 e 228, relativamente ai debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore della presente legge, fino a mille euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 dagli enti diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, l'annullamento automatico di cui al comma 222 opera limitatamente alle somme dovute, alla medesima data, a titolo di interessi per ritardata iscrizione a ruolo, di sanzioni e di interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602; tale annullamento non opera con riferimento al capitale e alle somme maturate alla predetta data a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, che restano integralmente dovuti.

228. Relativamente alle sanzioni amministrative, comprese quelle per violazioni del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali, le disposizioni del comma 227 si applicano limitatamente agli interessi, comunque denominati, compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689, e quelli di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602; l'annullamento automatico di cui al comma 222 non opera con riferimento alle predette sanzioni e alle somme maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, che restano integralmente dovute.

229. Gli enti creditori di cui al comma 227 possono stabilire di non applicare le disposizioni dello stesso comma 227 e, conseguentemente, quelle del comma 228, con provvedimento adottato da essi entro il 31 gennaio 2023 nelle forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti e comunicato, entro la medesima data, all'agente della riscossione con le modalità che lo stesso agente pubblica nel proprio sito internet entro dieci giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge. Entro lo stesso termine del 31 gennaio 2023, i medesimi enti danno notizia dell'adozione dei predetti provvedimenti mediante pubblicazione nei rispettivi siti internet istituzionali.

230. Dalla data di entrata in vigore della presente legge fino al 31 marzo 2023 è sospesa la riscossione dell'intero ammontare dei debiti di cui ai commi 227 e 228 del presente articolo e non si applicano a tali debiti gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

restano ferme per i debiti ivi contemplati.

Tuttavia, diversamente alle precedenti disposizioni di stralcio, in questo caso l'annullamento automatico opera con modalità differenziate, in funzione della tipologia di ente creditore che ha affidato il carico all'agente della riscossione.

In particolare, per effetto di quanto disposto dal comma 222, sono automaticamente annullati i debiti fino a euro 1.000, relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, anche se già inclusi nella cd. "rottamazione-ter" o nel cd. "saldo e stralcio".

Più precisamente, tale annullamento – effettuato, per espressa disposizione dello stesso comma 222, alla data del 31 marzo 2023 – ha ad oggetto l'importo residuo del debito calcolato al momento dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2023 (1° gennaio 2023) e comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati dalle predette amministrazioni agli agenti della riscossione nel periodo 2000-2015.

Per consentire il discarico senza oneri amministrativi a carico dell'ente creditore e l'eliminazione dalle relative scritture patrimoniali, l'agente della riscossione dovrà trasmettere allo stesso ente, entro il 30 giugno 2023, l'elenco delle quote annullate, in conformità alle specifiche tecniche a suo tempo adottate con il decreto direttoriale del Ministero dell'economia e delle finanze del 15 giugno 2015.

Così come a suo tempo stabilito, sia dall'articolo 4, comma 1, del d.l. n. 119 del 2018, sia dall'articolo 4, comma 5, del d.l. n. 41 del 2021, anche in questa nuova fattispecie di annullamento automatico viene previsto che si applichino le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 529, della legge 24 dicembre 2012, n. 228³².

Al fine di disciplinare l'imputazione delle somme eventualmente versate

³² Secondo cui «Ai crediti previsti dai commi 527 e 528 non si applicano gli articoli 19 e 20 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112 e, fatti salvi i casi di dolo, non si procede a giudizio di responsabilità amministrativo e contabile».

con riferimento ai debiti oggetto di annullamento, l'ultimo periodo del comma 222 stabilisce, infine, che le somme corrisposte anteriormente alla data dell'annullamento – vale a dire 31 marzo 2023 – restano definitivamente acquisite.

Il comma 223 dispone espressamente, per i crediti oggetto di annullamento automatico, la sospensione della riscossione fino alla data di annullamento.

Per quanto riguarda le spese per le procedure esecutive e le spese di notificazione della cartella di pagamento previste dall'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, relative alle quote, erariali e non, diverse da quelle di cui all'articolo 4, comma 1, del d.l. n. 119 del 2018 e all'articolo 4, comma 4, del d.l. n. 41 del 2021, si prevede, ai fini del loro rimborso (da effettuarsi, a decorrere dal 20 dicembre 2023, in dieci rate annuali, con onere a carico del bilancio dello Stato), che l'agente della riscossione presenti, entro il 30 settembre 2023, sulla base dei crediti risultanti dal proprio bilancio al 31 dicembre 2022, e fatte salve le anticipazioni eventualmente ottenute, apposita richiesta al Ministero dell'economia e delle finanze.

In ogni caso, in virtù di quanto disposto dal comma 226, l'annullamento dei debiti fino a euro 1.000 non si applica ai debiti relativi ai carichi recanti:

- le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015 (cfr. rinvio all'articolo 3, comma 16, lett. a), del d.l. n. 119 del 2018);
- i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti (cfr. rinvio all'articolo 3, comma 16, lett. b), del d.l. n. 119 del 2018);
- le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna (cfr. rinvio all'articolo 3, comma 16, lett. c), del d.l. n. 119 del 2018);
- le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lett. a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020;

- l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione.

Con riferimento, poi, ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2015 da tutti gli enti creditori diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, il comma 227 dispone che, relativamente ai debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore della stessa legge, fino a euro 1.000, lo stralcio opererà esclusivamente per le somme da corrispondere, alla medesima data, a titolo di interessi per ritardata iscrizione a ruolo, sanzioni e interessi di mora e non per il capitale e le somme maturate alla predetta data a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, che resteranno, invece, integralmente dovuti.

Per quanto riguarda le sanzioni amministrative, comprese quelle per violazioni del Codice della Strada, diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali, il comma 228 prevede che l'annullamento parziale contemplato dal comma 227 si applicherà limitatamente agli interessi, comunque denominati (ivi compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689, e gli interessi di mora di cui all'articolo 30 del DPR n. 602 del 1973), e non investirà le predette sanzioni e le somme maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, che resteranno dovute per l'intero ammontare³³.

L'applicazione dello stralcio agli enti creditori indicati nel comma 227 è, tuttavia, rimessa alla volontà dei medesimi enti, che, ai sensi del successivo comma 229, possono deliberare, nelle forme di legge, di non applicare ai loro crediti le disposizioni dello stesso comma 227 (e, pertanto, quelle del comma 228) e, quindi, di evitare l'annullamento automatico ivi previsto. Il relativo provvedimento dovrà eventualmente essere adottato entro il 31 gennaio 2023 ed entro la medesima data pubblicato sul sito *internet* dell'ente e comunicato all'Agenzia delle entrate-

³³ In proposito, si evidenzia che una analoga previsione non è, invece, contenuta nel comma 222, riguardante lo stralcio dei debiti risultanti dai carichi affidati dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, con la conseguenza che, relativamente alle sanzioni amministrative irrogate da tali enti, l'annullamento opera per tutte le somme affidate in riscossione.

Riscossione, esclusivamente all'indirizzo PEC comma229@pec.agenziariscossione.gov.it, unitamente ad un apposito modello, disponibile sul sito www.agenziariscossione.gov.it.

Infine, in considerazione di quanto stabilito dal comma 230, dal 1° gennaio al 31 marzo 2023 è sospesa la riscossione dell'intero ammontare dei debiti indicati dai commi 227 e 228 e non si applicano a tali debiti gli interessi di mora; ciò anche relativamente ai debiti risultanti dai carichi fino a euro 1.000, affidati all'agente della riscossione nel periodo 2000-2015 dagli enti creditori di cui al comma 227, che adottino, entro il 31 gennaio 2023, un provvedimento di non applicazione delle disposizioni di annullamento.

9. Definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022 (commi da 231 a 252)

I commi da 231 a 252³⁴ hanno introdotto una nuova procedura di

³⁴ Di seguito si riporta il testo dei commi da 231 a 252:

«231. Fermo restando quanto previsto dai commi da 222 a 227, i debiti risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022 possono essere estinti senza corrispondere le somme affidate all'agente della riscossione a titolo di interessi e di sanzioni, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, e le somme maturate a titolo di aggio ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, versando le somme dovute a titolo di capitale e quelle maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento.

232. Il pagamento delle somme di cui al comma 231 è effettuato in unica soluzione, entro il 31 luglio 2023, ovvero nel numero massimo di diciotto rate, la prima e la seconda delle quali, ciascuna di importo pari al 10 per cento delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, con scadenza rispettivamente il 31 luglio e il 30 novembre 2023 e le restanti, di pari ammontare, con scadenza il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024.

233. In caso di pagamento rateale, sono dovuti, a decorrere dal 1° agosto 2023, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo; non si applicano le disposizioni dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

234. L'agente della riscossione rende disponibili ai debitori, nell'area riservata del proprio sito internet istituzionale, i dati necessari a individuare i carichi definibili.

235. Il debitore manifesta all'agente della riscossione la sua volontà di procedere alla definizione di cui al comma 231 rendendo, entro il 30 aprile 2023, istanzadichiarazione, con le modalità, esclusivamente telematiche, che lo stesso agente pubblica nel proprio sito internet entro venti giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge; in tale dichiarazione il debitore sceglie altresì il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento, entro il limite massimo previsto dal comma 232.

236. Nella dichiarazione di cui al comma 235 il debitore indica l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi in essa ricompresi e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi, che, dietro presentazione di copia della dichiarazione e nelle more del pagamento delle somme dovute, sono sospesi dal giudice. L'estinzione del giudizio è subordinata all'effettivo perfezionamento della definizione e alla

produzione, nello stesso giudizio, della documentazione attestante i pagamenti effettuati; in caso contrario, il giudice revoca la sospensione su istanza di una delle parti.

237. Entro il 30 aprile 2023 il debitore può integrare, con le modalità previste dal comma 235, la dichiarazione presentata anteriormente a tale data.

238. Ai fini della determinazione dell'ammontare delle somme da versare ai sensi del comma 231, si tiene conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale compreso nei carichi affidati e a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento. Il debitore, se, per effetto di precedenti pagamenti parziali, ha già integralmente corrisposto quanto dovuto ai sensi del comma 231, per beneficiare degli effetti della definizione deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi con le modalità previste dal comma 235.

239. Le somme relative ai debiti definibili, versate a qualsiasi titolo, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.

240. A seguito della presentazione della dichiarazione, relativamente ai carichi definibili che ne costituiscono oggetto:

a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;

b) sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione;

c) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;

d) non possono essere avviate nuove procedure esecutive;

e) non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo;

f) il debitore non è considerato inadempiente ai fini di cui agli articoli 28-ter e 48-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602;

g) si applica la disposizione di cui all'articolo 54 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, ai fini del rilascio del documento unico di regolarità contributiva (DURC), di cui al decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali 30 gennaio 2015, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 125 del 1° giugno 2015.

241. Entro il 30 giugno 2023, l'agente della riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di cui al comma 235 l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse. Tale comunicazione è resa disponibile ai debitori anche nell'area riservata del sito internet dell'agente della riscossione.

242. Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato:

a) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore con le modalità determinate dall'agente della riscossione nella comunicazione di cui al comma 241;

b) mediante moduli di pagamento precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione di cui al comma 241;

c) presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

243. Limitatamente ai debiti definibili per i quali è stata presentata la dichiarazione di cui al comma 235:

a) alla data del 31 luglio 2023 le dilazioni sospese ai sensi del comma 240, lettera b), sono automaticamente revocate;

b) il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione determina l'estinzione delle procedure esecutive, di precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo.

244. In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento, superiore a cinque giorni, dell'unica rata ovvero di una di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme di cui al comma 232, la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero dei carichi oggetto di dichiarazione. In tal caso, relativamente ai debiti per i quali la definizione non ha prodotto effetti, i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'affidamento del carico e non determinano l'estinzione del debito residuo, di cui l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero.

245. Possono essere compresi nella definizione agevolata di cui al comma 231 anche i debiti risultanti dai carichi affidati agli agenti della riscossione che rientrano nei procedimenti instaurati a seguito di istanza presentata dai debitori ai sensi del capo II, sezione prima, della legge 27 gennaio 2012, n. 3, o della parte prima, titolo IV, capo II, sezioni seconda e terza, del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, con la possibilità di effettuare il pagamento del debito, anche falcidiato, con le modalità e nei tempi eventualmente previsti nel decreto di omologazione.

“rottamazione”, prevedendo che possano essere definiti in modo agevolato, secondo le disposizioni contenute nei medesimi commi, i debiti risultanti dai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022.

246. Sono esclusi dalla definizione di cui al comma 231 i debiti risultanti dai carichi affidati agli agenti della riscossione recanti:

a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;

b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015;

c) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;

d) le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna.

247. Per le sanzioni amministrative, comprese quelle per violazioni del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali, le disposizioni dei commi da 231 a 252 si applicano limitatamente agli interessi, comunque denominati, compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689, e quelli di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e alle somme maturate a titolo di aggio ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112.

248. Alle somme occorrenti per aderire alla definizione di cui al comma 231, che sono oggetto di procedura concorsuale nonché di tutte le procedure di composizione negoziale della crisi d'impresa previste dal regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, e dal codice di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, si applica la disciplina dei crediti prededucibili.

249. Possono essere estinti, secondo le disposizioni di cui ai commi da 231 a 248, anche se con riferimento ad essi si è determinata l'inefficacia della relativa definizione, anche i debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2017 oggetto di dichiarazioni rese ai sensi:

a) dell'articolo 6, comma 2, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225;

b) dell'articolo 1, comma 5, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172;

c) dell'articolo 3, comma 5, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136;

d) dell'articolo 1, comma 189, della legge 30 dicembre 2018, n. 145;

e) dell'articolo 16-bis, commi 1 e 2, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

250. A seguito del pagamento delle somme di cui al comma 231, l'agente della riscossione è automaticamente scaricato dell'importo residuo. Al fine di consentire agli enti creditori di eliminare dalle proprie scritture patrimoniali i crediti corrispondenti alle quote scaricate, lo stesso agente della riscossione trasmette, anche in via telematica, a ciascun ente interessato, entro il 31 dicembre 2028, l'elenco dei debitori che si sono avvalsi delle disposizioni di cui ai commi da 231 a 252 e dei codici tributo per i quali è stato effettuato il versamento.

251. Le disposizioni di cui ai commi da 231 a 252 si applicano ai debiti risultanti dai carichi affidati agli agenti della riscossione dagli enti di cui al decreto legislativo 30 giugno 1994, n. 509, e al decreto legislativo 10 febbraio 1996, n. 103, previe apposite delibere dei medesimi enti approvate ai sensi del comma 2 dell'articolo 3 del citato decreto legislativo n. 509 del 1994, pubblicate nei rispettivi siti internet istituzionali entro il 31 gennaio 2023 e comunicate entro la medesima data all'agente della riscossione mediante posta elettronica certificata.

252. Per gli enti di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, l'eventuale maggiore disavanzo determinato dall'applicazione dei commi da 222 a 227 e dei commi da 231 a 251 può essere ripianato in non più di cinque annualità, in quote annuali costanti secondo le modalità previste dall'articolo 1, commi 5 e 6, del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 14 luglio 2021, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 183 del 2 agosto 2021.

La disciplina dettata per la nuova definizione agevolata riproduce parzialmente quella prevista per le precedenti definizioni (di cui all'articolo 6 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito con modificazioni dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, all'articolo 1 del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito con modificazioni dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, e all'articolo 3 del d.l. n. 119 del 2018).

Con specifico riferimento al perimetro dei carichi definibili, occorre, tuttavia, tener presente che, secondo il comma 251, l'applicazione della nuova definizione agevolata ai carichi affidati agli agenti della riscossione dagli enti di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509, e 10 febbraio 1996, n. 103, potrà operare, a differenza di quanto avvenuto nelle precedenti "rottamazioni", soltanto qualora i predetti enti si pronuncino in tal senso, adottando apposita delibera, che, entro il 31 gennaio 2023, dovrà essere pubblicata sul sito istituzionale dell'ente deliberante e comunicata via PEC all'agente della riscossione.

Per fruire della definizione, il debitore deve:

- presentare, entro il 30 aprile 2023 (con le modalità esclusivamente telematiche pubblicate dall'agente della riscossione sul proprio sito *internet*) la dichiarazione con la quale manifesta la volontà di aderire alla stessa definizione, indicando anche il numero delle rate (al massimo 18) con cui intende effettuare il pagamento delle somme dovute (comma 235). In tale dichiarazione il debitore indica anche l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi in essa ricompresi e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi (comma 236);
- pagare le somme dovute a titolo di capitale e quelle maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento, senza corrispondere:
 - le sanzioni comprese nei carichi, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del DPR n. 602 del 1973, le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 (cosiddette "sanzioni civili",

accessorie ai crediti di natura previdenziale), nonché – a differenza di quanto previsto per le precedenti “rottamazioni” – gli interessi iscritti a ruolo e le somme maturate a titolo di aggio ai sensi dell’articolo 17 del d.lgs. n. 112 del 1999 (comma 231);

- limitatamente alle sanzioni amministrative, incluse quelle per violazioni del Codice della Strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali, gli interessi, comunque denominati, compresi quelli di cui all’articolo 27, sesto comma, della l. n. 689 del 1981 e quelli di cui al citato articolo 30, comma 1, del DPR n. 602 del 1973, nonché le somme maturate a titolo di aggio *ex* articolo 17 del d.lgs. n. 112 del 1999 (comma 247). A differenza, infatti, di quanto previsto per le prime tre rottamazioni, il comma 247 estende la disciplina dettata già a suo tempo per la definizione agevolata delle sanzioni amministrative per le violazioni al Codice della Strada anche alle altre sanzioni amministrative diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali. Pertanto, per tutte le sanzioni in parola – come in passato per le sole sanzioni irrogate per violazioni al Codice della Strada – il debitore, versando le somme dovute a titolo di sanzione, potrà beneficiare dell’abbattimento degli interessi, comunque denominati.

Per avvalersi della definizione devono, invece, essere corrisposte le somme dovute a titolo di capitale³⁵ e quelle maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento. Tali somme

³⁵ In virtù di quanto appena indicato, quelle dovute a titolo di sanzione, in caso di ruoli recanti sanzioni amministrative diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali.

possono essere versate in unica soluzione entro il 31 luglio 2023 ovvero, con addebito di interessi al tasso del 2 per cento annuo (a decorrere dal 1° agosto 2023), in un numero massimo di 18 rate consecutive di pari importo, così ripartite:

- la prima e la seconda, scadenti rispettivamente il 31 luglio e il 30 novembre 2023, di importo pari al 10 per cento delle somme complessivamente dovute;
- le restanti 16, tutte di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024 (comma 232).

Secondo quanto disposto dal comma 242, il pagamento delle somme dovute potrà avvenire:

- mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore, con le modalità determinate dall'agente della riscossione nella comunicazione di cui al comma 241;
- mediante moduli di pagamento precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione di cui al predetto comma 241;
- presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

Il mancato, tardivo o insufficiente versamento, superiore a cinque giorni, dell'unica rata ovvero di una di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme determina, ai sensi del comma 244, l'inefficacia della definizione e, quindi, ai sensi dello stesso comma 244:

- riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione;
- i versamenti effettuati sono considerati semplici acconti di quanto complessivamente dovuto dal debitore e non determinano l'estinzione del debito, di cui, pertanto, l'agente della riscossione dovrà riprendere l'attività di recupero del residuo.

Il mancato o tardivo versamento di quanto dovuto a titolo di definizione non determina, invece, la preclusione della possibilità di rateizzare, ai sensi

dell'articolo 19 del DPR n. 602 del 1973, il debito per il quale si è determinata l'inefficacia della stessa definizione. Ciò in quanto non si rinvencono, nei commi 231 e seguenti, previsioni analoghe a quelle che, nell'ambito dei precedenti istituti definitori dei carichi affidati all'agente della riscossione, avevano introdotto tale preclusione (cfr. al riguardo, l'articolo 6, comma 4, del d.l. n. 193 del 2016, l'articolo 1, comma 4, del d.l. n. 148 del 2017 e l'articolo 3, comma 14, lett. b), del d.l. n. 119 del 2018 per le precedenti "rottamazioni" e l'articolo 1, comma 198, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 - legge di bilancio 2019 - per il "saldo e stralcio" ivi previsto).

Il comma 238 disciplina le modalità di determinazione delle somme da versare a titolo di definizione in caso di precedenti pagamenti parziali. In proposito, è utile evidenziare che, in tal caso, si dovrà tener conto esclusivamente dell'importo già versato a titolo di capitale compreso nei carichi affidati e a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento e non anche, quindi - come, invece, accaduto nelle precedenti rottamazioni (cfr., da ultimo, per la "rottamazione-ter", l'articolo 3, comma 8, del d.l. n. 119 del 2018) - delle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di interessi e di quelle maturate a titolo di aggio *ex* articolo 17 del d.lgs. n. 112 del 1999, poiché tali somme sono oggetto di integrale abbattimento ai sensi del comma 231.

In ogni caso, per effetto del successivo comma 239, le somme relative ai debiti definibili, versate a qualsiasi titolo, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.

Anche nella disciplina della nuova definizione si prevede, inoltre, al citato comma 238, che il debitore che abbia, per effetto di tali pagamenti, già versato le somme che risultano dovute per la definizione, deve comunque dichiarare espressamente la volontà di aderire alla stessa definizione, al fine di poter beneficiare degli effetti estintivi del debito riconosciuti dalla norma.

L'agente della riscossione, a sua volta, deve:

- comunicare all'interessato, entro il 30 giugno 2023, l'ammontare

complessivo delle somme dovute per la definizione e di quello delle singole rate, con le relative scadenze (comma 241);

- trasmettere agli enti creditori interessati, entro il 31 dicembre 2028, anche in via telematica, l'elenco dei debitori che hanno esercitato la facoltà di definizione e dei codici tributo per i quali è stato effettuato il versamento (comma 250).

Relativamente agli effetti della definizione, si evidenzia, anzitutto, che, analogamente a quanto già accaduto nelle precedenti “rottamazioni” (cfr. articolo 6 del d.l. n. 193 del 2016, articolo 1 del d.l. n. 148 del 2017 e articolo 3 del d.l. n. 119 del 2018), essa non comporta una sospensione generalizzata della riscossione dei carichi definibili.

Solo a seguito della presentazione della dichiarazione di adesione alla definizione, tenuto conto di quanto disposto dal comma 240:

- sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi che sono oggetto della dichiarazione stessa (comma 240, lett. a);
- non possono essere iscritti nuovi fermi e nuove ipoteche, fatti salvi i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritte alla data di presentazione della dichiarazione (comma 240, lett. c);
- non possono essere avviate nuove procedure esecutive e quelle precedentemente avviate non possono essere proseguite; ciò sempre che non si sia ancora tenuto il primo incanto con esito positivo (comma 240, lett. d) ed e);
- il debitore non è considerato inadempiente ai fini di cui agli articoli 28-*ter* e 48-*bis* del DPR n. 602 del 1973 (comma 240, lett. f);
- si applica la disposizione di cui all'articolo 54 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, ai fini del rilascio del documento unico di regolarità contributiva (DURC). Al riguardo, si rammenta che, secondo tale disposizione, il DURC è rilasciato a seguito della presentazione da parte del debitore della dichiarazione di volersi avvalere della suddetta

definizione agevolata. In 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 delle somme dovute ai fini della predetta definizione agevolata, tutti i DURC eventualmente rilasciati in attuazione della predetta disposizione sono annullati dagli enti preposti alla verifica. A questo fine, è previsto che l'agente della riscossione comunichi agli enti il regolare versamento delle rate accordate (comma 240, lett. g).

Con il pagamento, invece, della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione si determina l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo (comma 243, lett. b).

Relativamente agli effetti della definizione sui provvedimenti di rateizzazione, si prevede che:

- a seguito della presentazione della dichiarazione di adesione, sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, gli obblighi di versamento dei piani rateali in essere alla data di presentazione della stessa dichiarazione riguardanti i carichi definibili che ne sono oggetto (comma 240, lett. b);
- alla data del 31 luglio 2023 - termine di pagamento della prima o unica rata delle somme dovute per la definizione - le dilazioni sospese ai sensi del predetto comma 240, lett. b), sono automaticamente revocate.

Nell'ambito del comma 236 sono state, inoltre, inserite specifiche disposizioni sui contenziosi relativi ai carichi compresi nella definizione. In particolare, come nella "rottamazione-ter" (cfr. articolo 3, comma 6, del d.l. n. 119 del 2018), si prevede che, nella dichiarazione con la quale manifesta la propria volontà di aderire alla definizione, il debitore indichi anche l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi ricompresi nella stessa dichiarazione e assuma l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi e che, nelle more del pagamento delle somme dovute, tali giudizi siano sospesi dal giudice dietro presentazione di copia

della dichiarazione. Successivamente, a seguito dell'effettivo perfezionamento della definizione e della produzione in giudizio della documentazione che attesti i pagamenti effettuati, si darà luogo all'estinzione del giudizio. In assenza di tali condizioni, invece, il giudice revocherà la sospensione su istanza di una delle parti.

Sulla base, poi, delle disposizioni del comma 245, sono definibili anche i debiti relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione che rientrano nei procedimenti avviati a seguito di istanze presentate dai debitori ai sensi del capo II, sezione prima, della legge 27 gennaio 2012, n. 3 (avente ad oggetto «*Procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento*») o del titolo IV, capo II, sezioni seconda e terza, del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14 (riguardanti la ristrutturazione dei debiti del consumatore e il concordato minore), con possibilità di effettuare il pagamento del debito, anche falcidiato, nelle modalità e nei tempi eventualmente previsti nel decreto di omologazione.

Similmente a quanto previsto per le precedenti “rottamazioni”, il comma 248 stabilisce che alle somme occorrenti per aderire alla definizione, oggetto di procedura concorsuale, nonché in tutte le procedure di composizione negoziale della crisi d'impresa previste dal regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, e dal d.lgs. n. 14 del 2019 si applica la disciplina dei crediti prededucibili.

Nel comma 249 è stata, inoltre, inserita una disposizione relativa ai carichi ricompresi in dichiarazioni di adesione a precedenti istituti definitivi.

In particolare, viene espressamente riconosciuta la possibilità di avvalersi della nuova misura agevolativa – pur se con riferimento ad essi si è determinata l'inefficacia della relativa definizione – anche per i debiti relativi a carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2017 già inseriti in precedenti dichiarazioni rese ai sensi:

- a) dell'articolo 6, comma 2, del d.l. n. 193 del 2016 (prima “rottamazione”);
- b) dell'articolo 1, comma 5, del d.l. n. 148 del 2017 (“rottamazione-*bis*”);
- c) dell'articolo 3, comma 5, del d.l. n. 119 del 2018 (“rottamazione-*ter*”);
- d) dell'articolo 1, comma 189, della l. n. 145 del 2018 (“saldo e stralcio”);

- e) dell'articolo 16-*bis*, commi 1 e 2, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58 (aventi ad oggetto la riapertura dei termini di adesione alla “rottamazione-*ter*” e al “saldo e stralcio”).

Il legislatore, in tal modo, non ha, quindi, previsto con riferimento ai carichi inseriti in precedenti definizioni, né una forma di “transito automatico” nella nuova definizione, né, d'altro canto, uno slittamento dei termini di pagamento stabiliti ai fini delle precedenti definizioni. Nondimeno, è stata riconosciuta, anche con riferimento a debiti relativi a carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2017 già oggetto di una definizione inefficace, la possibilità di accedere alla nuova agevolazione secondo le stesse disposizioni dettate in via generale dai citati commi da 231 a 252.

Il debitore, pertanto, anche se incorso nell'inefficacia di precedenti definizioni dei carichi affidati all'agente della riscossione, potrà avvalersi della nuova definizione per il residuo importo ancora dovuto, presentando la prevista dichiarazione entro il termine del 30 aprile 2023, beneficiando della sospensione di cui al comma 240 e versando le somme dovute ai sensi del comma 231, con le modalità ed alle scadenze stabilite dai commi 231 e seguenti.

Resta fermo che, con riferimento a quanto versato per i precedenti istituti agevolativi:

- ai sensi del comma 238, ai fini della determinazione dell'ammontare delle somme da pagare per la nuova definizione, si terrà conto esclusivamente dell'importo corrisposto a titolo di capitale compreso nei carichi affidati e a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento;
- ai sensi del successivo comma 239, è comunque escluso il rimborso delle somme già pagate relative ai debiti definibili.

Le direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi

enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle direzioni provinciali e dagli uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)