



Bologna, 18 gennaio 2023

Circolare n. 4/2023

Oggetto: Legge di bilancio 2023 (L. 29.12.2022 n. 197) – Speciale sanatorie, definizioni, rottamazioni e conciliazioni

Sul S.O. n. 43 alla G.U. 29.12.2022 n. 303 è stata pubblicata la L. 29.12.2022 n. 197 (legge di bilancio 2023), in vigore dall'1.1.2023, di cui si riportano di seguito le principali novità fiscali riguardanti sanatorie, definizioni, rottamazioni e conciliazioni.

Ravvedimento operoso speciale

Il ravvedimento speciale consente al contribuente di rimuovere alcune violazioni commesse nell'applicazione della legge fiscale.

Essa si differenzia dall'ordinario ravvedimento operoso per la circostanza che le **sanzioni sono ridotte a 1/18** del minimo e per la possibilità di versamento in **8 rate**.

Sia il pagamento delle somme (o della prima rata) sia la rimozione della violazione (esempio, dichiarazione integrativa) devono avvenire entro il **termine perentorio del 31.3.2023**.

Nel ravvedimento speciale rientrano le violazioni "riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti".

Esso è precluso se è stato notificato l'atto impositivo o la comunicazione bonaria da controllo formale.

Non sono ravvedibili le violazioni in tema di quadro RW e gli omessi versamenti di imposte dichiarate. Nemmeno le dichiarazioni omesse possono essere ravvedute.

Sanatoria degli errori formali

È prevista una sanatoria degli errori formali commessi **sino al 31.10.2022**.

Si tratta delle violazioni che non hanno riflesso sulla base imponibile delle imposte sui redditi, IVA e IRAP e che non incidono sulla liquidazione o sul versamento del tributo.

Per esempio, dovrebbero rientrare le sanzioni connesse ad obblighi comunicativi anche da assolvere all'interno della dichiarazione, si pensi alla comunicazione delle minusvalenze ex art. 11 co. 4-bis del DLgs. 471/97 e ai costi black list ex art. 8 co. 3-bis del DLgs. 471/97.

La sanatoria si perfeziona con il versamento degli importi, pari a **200,00 euro** per tutte le violazioni commesse in ciascun periodo d'imposta, da eseguirsi eventualmente in due rate di pari importo entro il 31.3.2023 e il 31.3.2024.

Oltre a ciò, è necessario rimuovere l'irregolarità o l'omissione.

Dalla regolarizzazione sono escluse le violazioni contenute in atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi all'1.1.2023.

Definizione degli avvisi bonari

Viene introdotta una definizione agevolata degli avvisi bonari emessi in relazione alla liquidazione delle **dichiarazioni** relative ai **periodi d'imposta** in corso al **31.12.2019**, al **31.12.2020** e al **31.12.2021**, a condizione che il termine di 30 giorni per il pagamento non sia ancora scaduto all'1.1.2023 e di quelli che verranno inviati al contribuente in data successiva all'1.1.2023.

Il contribuente che voglia beneficiare della definizione deve accettare tutti i rilievi, pagando nel rispetto del termine di 30 giorni la prima rata in caso di dilazione o l'intero importo richiesto per le imposte e i contributi previdenziali, gli interessi e le somme aggiuntive, oltre alle **sanzioni** in misura ridotta al **3%**.

Il pagamento può essere dilazionato in 20 rate trimestrali.

La definizione può riguardare anche avvisi bonari interessati da una dilazione in essere all'1.1.2023, per qualunque periodo d'imposta. Anche in questo caso le sanzioni sono al 3%.

Definizione degli accertamenti

Viene prevista una definizione degli atti di **accertamento con adesione**, degli **accertamenti** e degli **avvisi di recupero dei crediti di imposta**.

Le **sanzioni sono ridotte a 1/18 del minimo** (nel caso dell'adesione) o a 1/18 della misura irrogata negli altri casi, in luogo dell'ordinaria riduzione al terzo.

Possono beneficiare dell'adesione agevolata:

- avvisi di accertamento emessi sulla base di processi verbali di constatazione consegnati entro il 31.3.2023;
- avvisi di accertamento emessi sulla base di inviti ex art. 5-ter del DLgs. 218/97 notificati entro il 31.3.2023;
- avvisi di accertamento notificati sino al 31.3.2023;
- avvisi di accertamento non impugnati e ancora impugnabili all'1.1.2023.

Per la definizione degli avvisi di accertamento e degli avvisi di recupero dei crediti di imposta, si deve trattare, alternativamente, di:

- atti non impugnati e ancora impugnabili all'1.1.2023;
- atti notificati sino al 31.3.2023.

Anche alcuni avvisi di liquidazione possono essere definiti, ad esempio se inerenti al disconoscimento dell'agevolazione prima casa.

Il pagamento di tutte le somme o della prima rata deve avvenire entro i 20 giorni successivi alla sottoscrizione dell'accordo (in caso di adesione) o entro i termini per il ricorso (per la definizione degli accertamenti e degli avvisi di recupero).

La dilazione può essere effettuata in massimo 20 rate trimestrali di pari importo e si applicano gli interessi legali.

Non è ammessa la compensazione.

Omessi versamenti rate istituti deflativi del contenzioso (regolarizzazione)

Le somme dovute a seguito di accertamento con adesione, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale possono essere ordinariamente dilazionate.

È stata introdotta la facoltà di **regolarizzare l'omesso o carente versamento delle rate** successive alla prima dovute a seguito dei suddetti istituti deflativi.

Occorre che all'1.1.2023 sia decorso il termine per il pagamento della rata o delle rate, ma il contribuente non deve aver ancora ricevuto la cartella di pagamento o l'intimazione.

La definizione si perfeziona a seguito dell'integrale versamento entro il 31.3.2023 delle somme dovute a titolo di imposta, senza sanzioni e interessi.

L'importo può essere versato in forma rateale, in un massimo di 30 rate, senza possibilità di compensazione, scadenti il 31 marzo, il 30 giugno, il 30 settembre e il 20 dicembre di ciascun anno.

Definizione delle liti pendenti

La definizione delle **liti fiscali pendenti** riguarda quelle in cui è parte **l'Agenzia delle Entrate** o **l'Agenzia delle Dogane** e dei Monopoli in tema di accise (potrebbero quindi non rientrare quelle in cui è parte solo l'Agente della riscossione).

Ove ci si avvalga della definizione e l'Agenzia fiscale non opponga alcun diniego entro il 31.7.2024, il processo si estingue a spese compensate.

Occorre che entro **l'1.1.2023** sia notificato il ricorso.

Benefici

In merito ai benefici della definizione si ha riguardo alle sentenze depositate all'1.1.2023:

- se l'Agenzia fiscale è rimasta soccombente in **primo grado**, si paga il **40%** delle imposte, con stralcio di sanzioni e interessi;
- se l'Agenzia fiscale è rimasta soccombente in **secondo grado** (non rileva che in primo grado abbia vinto o perso), si paga il **15%** delle imposte con stralcio di sanzioni e interessi;
- se il processo pende in **Cassazione** all'1.1.2023 e l'Agenzia fiscale è rimasta per intero soccombente in tutti i pregressi gradi di giudizio, si paga il **5%** delle imposte.

Se, invece, il contribuente, in primo o in secondo grado, oppure in tutti e due i gradi, è risultato **soccombente**, occorre pagare per **intero le imposte**, fruendo dello **stralcio di soli sanzioni e interessi**.

Ove all'1.1.2023 ci sia stata la **costituzione** in giudizio in primo grado spetta anche lo sconto del **10%** dell'imposta.

Nella soccombenza ripartita (si pensi ad un ricorso contro un avviso di accertamento la cui pretesa sia stata ridotta dal giudice), occorre distinguere la quota di atto annullata da quella confermata.

Liti su sanzioni

Se la lite riguarda "esclusivamente" sanzioni non collegate al tributo (esempio, sanzioni sul monitoraggio fiscale ex art. 5 del DL 167/90, o agli intermediari abilitati ex art. 7-bis del DLgs. 241/97), si paga:

- il **15%** delle sanzioni in caso di **vittoria** del contribuente (senza distinzione tra primo e secondo grado);
- il **40%** negli altri casi (anche quando il contribuente è risultato soccombente in giudizio, e non si è formato il giudicato).

Per le liti su atti irrogativi di sanzioni collegate al tributo, se questo è stato definito in altro modo (esempio, è stato pagato in autoliquidazione), si ha il totale stralcio della sanzione.

Adempimenti e versamenti

Per definire la lite occorre presentare **domanda** entro il **30.6.2023** e pagare le somme o la prima rata.

È escluso il pagamento tramite compensazione.

La dilazione (ammessa per i debiti di importo superiore a 1.000,00 euro) può avvenire in un massimo di **20 rate trimestrali** di pari importo. Si applicano gli interessi legali calcolati dalla data di versamento della prima rata.

Per ogni controversia (quindi per ogni atto impugnato, a prescindere dal fatto che i ricorsi avverso distinti atti siano stati riuniti, o dal fatto che il contribuente, con unico ricorso, abbia impugnato più atti) va presentata una domanda autonoma.

Dalle somme da versare per effetto della definizione si scomputano quelle già corrisposte per effetto della riscossione frazionata, ma, in nessun caso, si ha diritto al rimborso.

Ove non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

Sospensione dei termini di impugnazione

I termini di impugnazione delle sentenze (quindi i termini per l'appello e il ricorso per Cassazione, sia principali che incidentali) e per il controricorso in Cassazione, nonché per le riassunzioni (si allude alla riassunzione in rinvio dopo la sentenza della Cassazione ex art. 63 del DLgs. 546/92) sono **sospesi per 9 mesi**, se spirano nel lasso temporale compreso tra l'1.1.2023 e il 31.7.2023.

Definizione delle liti in Cassazione

La definizione in oggetto è alternativa rispetto alla definizione delle liti pendenti in Cassazione al 16.9.2022 ex art. 5 della L. 130/2022.

Di norma, quest'ultima definizione è più vantaggiosa prevedendo, nella peggiore delle ipotesi, lo **stralcio dell'80% delle imposte**. È tuttavia circoscritta alle liti del valore, a seconda dei casi, sino a 100.000,00 euro o sino a 50.000,00 euro, mentre quella in oggetto non ha limiti di valore.

Onde fruire dell'art. 5 della L. 130/2022 l'Agenzia fiscale deve essere stata soccombente in almeno uno dei gradi precedenti, non importa quale.

Enti territoriali

Gli enti territoriali (es. Comuni, Regioni, Camere di commercio) possono, con proprio regolamento, deliberare l'accesso alla definizione per le proprie entrate tributarie, entro il 31.3.2023.

Conciliazione giudiziale Agevolata

Viene prevista una conciliazione rafforzata per i **processi pendenti all'1.1.2023** in cui è parte l'Agenzia delle Entrate che riguardino atti "impositivi".

Essa presuppone che il processo penda all'1.1.2023 dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo o di secondo grado (ex Commissioni tributarie provinciali o regionali).

Le **sanzioni sono ridotte a 1/18** del minimo, non avendo rilevanza se l'accordo venga stipulato nel corso del primo o del secondo grado di giudizio.

I versamenti (di tutte le somme o della prima rata) devono avvenire entro i 20 giorni dalla stipula dell'accordo, che va sottoscritto imprescindibilmente **entro il 30.6.2023**.

La dilazione può avvenire in massimo 20 rate trimestrali di pari importo, maggiorate degli interessi al tasso legale calcolati dal giorno successivo al pagamento della prima rata.

Non è ammessa la compensazione.

Rinuncia agevolata in Cassazione

I contribuenti possono beneficiare di una rinuncia agevolata ai **processi pendenti all'1.1.2023** in Cassazione in cui è parte l'Agazia delle Entrate che riguardino atti "impositivi".

Essa si concretizza in una rinuncia al ricorso principale o incidentale che segue l'accordo con l'Agazia delle Entrate, che deve essere formalizzata entro il 30.6.2023.

Le **sanzioni sono ridotte a 1/18** del minimo.

Sembra potersi affermare che **entro il 30.6.2023** debbano avvenire sia la rinuncia susseguente all'accordo transattivo sia il versamento degli importi.

Il pagamento rateale non è previsto e non è ammessa la compensazione.

Rottamazione dei ruoli

La **rottamazione dei ruoli** riguarda i carichi derivanti da ruoli, accertamenti esecutivi e avvisi di addebito consegnati agli **Agenti della Riscossione dall'1.1.2000 al 30.6.2022**.

Sono escluse le ingiunzioni fiscali e le fattispecie in cui l'ente territoriale riscuote in proprio o tramite concessionario locale.

Il contribuente, presentando domanda **entro il 30.4.2023**, beneficia dello **sgravio delle sanzioni, degli interessi compresi nei carichi, degli interessi di mora** ex art. 30 del DPR 602/73 e **dei compensi di riscossione**.

Entro il 30.6.2023, l'Agazia delle Entrate-Riscossione comunica al debitore l'ammontare complessivo delle somme da pagare.

Il carico potrà essere dilazionato in **18 rate** scadenti:

- le prime due, per un importo pari, ciascuna, al 10% delle somme dovute, il 31.7.2023 e il 30.11.2023;
- le altre, il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ogni anno.

Sugli importi dilazionati sono dovuti, dall'1.8.2023, gli interessi al tasso del 2% annuo.

È possibile pagare in unica soluzione entro il 31.7.2023.

È in ogni caso esclusa la compensazione.

La rottamazione è fruibile:

- dai debitori che non hanno presentato domanda per le precedenti rottamazioni;
- dai debitori che hanno aderito alle pregresse rottamazioni di cui all'art. 6 del DL 193/2016 o all'art. 3 del DL 119/2018 e sono decaduti per non aver pagato le rate;
- dai debitori che hanno fruito del c.d. saldo e stralcio degli omessi versamenti ex L. 145/2018 e sono decaduti per non aver pagato le rate.

Contenziosi pendenti

La presenza di un contenzioso non osta alla rottamazione, ma è necessario che nella domanda ci si impegni a rinunciare ai giudizi in corso, o a non presentare impugnazione avverso la sentenza.

Rottamazione parziale

Il debitore dovrebbe poter decidere quali carichi definire. Quindi, se una cartella di pagamento porta a riscossione ruoli dell'INPS e dell'Agazia delle Entrate, è possibile sanare i soli ruoli INPS.

I singoli accertamenti esecutivi e avvisi di addebito devono essere definiti per intero.

Esclusioni

Alcune fattispecie non sono incluse nella rottamazione:

- risorse proprie tradizionali dell'UE (dazi e diritti doganali);
- IVA riscossa all'importazione;

- somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato dichiarati incompatibili con la normativa dell'Unione europea;
- crediti derivanti da pronunce della Corte dei Conti;
- multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- sanzioni amministrative per violazioni del Codice della strada.

Per queste ultime violazioni (e per le altre tipologie di violazioni che non siano tributarie o contributive), la rottamazione è possibile limitatamente agli interessi, quindi le sanzioni rimangono dovute (vengono meno, però, anche le maggiorazioni previ-ste dall'art. 27 co. 6 della L. 689/81).

Casse di previdenza private

I ruoli delle Casse di previdenza private di cui al DLgs. 509/94 e al DLgs. 103/96 (Cassa dei dottori commercialisti, dei ragionieri o dei consulenti del lavoro, Cassa Forense, ENASARCO, ENPAV, ecc.) non rientrano automaticamente nella rottamazione, occorrendo apposita delibera entro il 31.1.2023.

Effetti della domanda

Una volta presentata la domanda, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione non può avviare **azioni esecutive** né disporre fermi amministrativi e ipoteche.

Rimangono però i fermi e le ipoteche già adottati alla data di presentazione della domanda; pertanto, se fosse già stata iscritta l'ipoteca esattoriale prima della presentazione della domanda, questa mantiene i suoi effetti e il titolo di prelazione.

È anche possibile il rilascio del DURC e non si attiva il blocco dei pagamenti delle Pubbliche amministrazioni, per i pagamenti superiori a 5.000,00 euro.

Perfezionamento

La rottamazione si perfeziona con il tempestivo e integrale pagamento, nei termini, della totalità degli importi dovuti o di tutte le rate. Pertanto, in caso di inadempimento viene meno lo stralcio delle sanzioni, degli interessi e degli aggi.

Stralcio dei ruoli sino a 1.000,00 euro

Viene previsto l'**annullamento automatico** dei ruoli affidati agli **Agenti della Riscossione** dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali nel periodo compreso **tra l'1.1.2000 e il 31.12.2015**, di **importo residuo fino a 1.000,00 euro**. Per l'annullamento:

- non è richiesta nessuna manifestazione di volontà da parte del beneficiario;
- l'Agente della Riscossione avrà tempo fino al 31.3.2023 per annullare i ruoli, ma gli effetti dell'annullamento si producono dall'1.1.2023.

Esclusioni

Sono esclusi dall'annullamento automatico:

- le somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'art. 16 del regolamento del Consiglio UE 13.7.2015 n. 1589;
- i crediti derivanti da pronunce della Corte dei Conti;
- le multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- le risorse proprie tradizionali di cui all'art. 2 par. 1 lett. a) delle decisioni comunitarie 2007/436/CE e 2014/335/UE (tra cui i dazi della tariffa doganale comune);
- l'IVA riscossa all'importazione.

Enti territoriali

Ove il carico sia formato da enti diversi da quelli statali (enti territoriali, Comuni, Casse professionali), l'annullamento automatico opera per interessi da ritardata iscrizione a ruolo, sanzioni e interessi di mora.

Relativamente alle sanzioni amministrative, incluse le violazioni del DLgs. 285/92 (codice della strada), diverse da quelle tributarie o per violazioni di obblighi di natura previdenziale per premi e contributi, lo stralcio opera solo per gli interessi compresi quelli dell'art. 27 co. 6 della L. 689/81 e gli interessi di mora.

Gli enti possono stabilire di non applicare quanto esposto con provvedimento da emanare entro il 31.1.2023.