



FOCUS LEGAL & TAX

Giusy
Pisanti

Legge di Bilancio
2023

Tregua Fiscale
nuove scadenze
dal D.L. Bollette e
proroga
scadenze della
Rottamazione –
Quater



Legge di Bilancio 2023 Tregua Fiscale nuove scadenze dal D.L. Bollette e proroga scadenze della Rottamazione – Quater

di **Giusy Pisanti**

Associate Lexacta Global Legal Advice

di **Daniele Scubla**

Collaboratore Lexacta Global Legal Advice



Publicata sulla Gazzetta Ufficiale del 29 dicembre 2022, Serie Generale n. 303, Supplemento ordinario n. 43/L e rubricata "Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2023 e bilancio pluriennale per il triennio 2023-2025", la Legge n. 197, anche Legge di Bilancio 2023, è entrata in vigore a far data dal 1° gennaio dell'anno in corso. A seguire, si illustrano le disposizioni introdotte con riferimento alla cosiddetta "tregua fiscale", più specificatamente riferita agli istituti: (i) della definizione agevolata degli avvisi bonari, (ii) della regolarizzazione delle violazioni formali e (iii) del ravvedimento speciale.

I termini di adesione ai sopra elencati istituti sono stati, da ultimo, prorogati dal D.L. 30.03.2023, n. 34 (c.d. "Decreto Bollette"), come evidenziato nei vari paragrafi che seguono.

Per completezza, con un Comunicato Stampa del 21 Aprile scorso, il Ministero della Economia e delle Finanze ha reso nota una proroga, allo studio, delle scadenze di adesione, e di conseguente liquidazione degli importi da parte dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, anche relativamente alla cosiddetta Rottamazione-Quater, già oggetto di nostro Focus n. 4/2023, cui si rinvia per tutto il resto.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI AVVISI BONARI: COMMI 153-159

La legge di bilancio 2023, all'articolo 1 commi da 153 a 159, ha previsto la

possibilità di definire in modo agevolato gli avvisi bonari, derivanti dal controllo automatizzato delle dichiarazioni dei redditi e IVA (rispettivamente ex articoli 36-bis del DPR n. 600/1973 e 54-bis del DPR n. 633/1972), sia riducendo gli oneri a carico dei contribuenti che ampliando i piani di rateazione relativi all'importo indicato in tali avvisi.

In particolare, il comma 153 stabilisce che le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni **relative ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre degli anni 2019, 2020 e 2021**, siano versate con le **sanzioni ridotte al 3%** (rispetto al 10% ordinariamente applicabile in sede di comunicazione degli esiti). Le imposte, i contributi previdenziali, gli interessi e le somme aggiuntive, invece, vanno pagate per intero.

L'agevolazione interessa sia le comunicazioni per le quali il termine di 30 giorni per il pagamento non sia ancora scaduto alla data del 1° gennaio 2023 di entrata in vigore della Legge di Bilancio, che quelle inviate al contribuente in data successiva.

Per beneficiare della definizione agevolata, **è necessario che le somme dovute, con sanzioni ridotte al 3 per cento, siano versate, in unica soluzione, entro 30 giorni (90 giorni in caso di avviso telematico) dal ricevimento della comunicazione originaria o della comunicazione definitiva contenente la rideeterminazione degli esiti.** È possibile anche il pagamento



rateale, in tal caso la prima rata deve essere versata entro il predetto termine di 30 (o 90) giorni e le rate diverse dalla prima devono essere versate con i relativi interessi di rateazione entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo.

Il comma 155 stabilisce che la definizione agevolata si applica anche alle comunicazioni riferite a precedenti avvisi bonari per i quali, al 1° gennaio 2023, era già in corso un pagamento rateale. In tal caso, occorre procedere al pagamento degli importi residui (a titolo di imposte, contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive) e delle sanzioni nella misura ridotta del 3% calcolata sulle residue imposte non versate o versate in ritardo.

Altra agevolazione prevista dal comma 159 della Legge n. 197/2022 riguarda la rateizzazione delle somme previste a seguito del **controllo automatizzato** delle dichiarazioni (articoli 36-bis e 54-bis citati) **e del controllo formale delle stesse** (articolo 36-ter, Dpr. n. 600/1973). Tali somme, infatti, possono essere suddivise in un **massimo di 20 rate trimestrali di pari importo, a prescindere dal relativo ammontare** (diversamente da quanto prevedeva l'articolo 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997, modificato proprio dalla Legge di Bilancio 2023, che dava la possibilità di rateizzare in un massimo di 8 rate trimestrali importi non superiori a 5mila euro e in 20 rate trimestrali importi superiori a 5mila euro).

REGOLARIZZAZIONE DELLE IRREGOLARITÀ FORMALI: COMMI 166-173

La legge di bilancio 2023, all'articolo 1 commi da 166 a 173, ha previsto una **sanatoria degli errori e delle irregolarità formali commessi sino al 31.10.2022** che si perfeziona: (i) con il versamento di 200,00 euro per ciascun periodo d'imposta cui le violazioni ed irregolarità si riferiscono e (ii) con la **rimozione dell'irregolarità o dell'omissione entro il 31.03.2024**.

Sotto il profilo soggettivo, non ci sono particolari condizioni da rispettare o esclusioni previste: può avvalersi della sanatoria delle irregolarità formali 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.

Sotto il profilo oggettivo, è possibile regolarizzare le violazioni formali: *irregolarità, infrazioni e 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.

A titolo esemplificativo e non esaustivo, le principali violazioni definibili riguardano:

- 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 medesima abbia 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);
- Violazioni della fatturazione senza effetto sulla liquidazione del tributo;
- l'omessa restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, ovvero la restituzione dei questionari medesimi con risposte incomplete o non veritiere [cfr. articolo 11, comma 1, lettera b), 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);
- 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).

Sono esclusi dalla definizione:

- Gli atti di contestazione o di irrogazione di sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria, cd. *Voluntary Disclosure*, disciplinata dall'art. 5-quater aggiunto al D.L. 167/1990 dalla Legge 15 dicembre 2014, n. 186 per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato;
- la mancata compilazione del modulo RW della Dichiarazione dei Redditi riferito agli obblighi di monitoraggio fiscale ex art. 4 del D.L. 167/1990 per le attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero, oltre alle violazioni che, in generale, incidono sulla determinazione della base imponibile o sul versamento dell'Imposta sul Valore delle Attività Finanziarie Estere (cd. IVAFE), o dell'imposta relativa ai redditi rivenienti dalle attività finanziarie e patrimoniali estere;
- le violazioni meramente formali senza alcun debito di imposta che, ai sensi degli artt. 10 della L. 212/2000 e 6 co. 5-bis del D.lgs. 472/97, non sono sanzionabili in quanto non incidono sull'attività di controllo fiscale;

- le violazioni contenute in atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi al 1° gennaio 2023, per mancata impugnazione o formazione del giudicato.

Le somme di Euro 200 per la definizione relativa a ciascun periodo d'imposta cui le violazioni ed irregolarità si riferiscono, potranno essere versate:

- ✓ in **unica soluzione entro il 31.10.2023**, termine inizialmente fissato al 31 marzo 2023 e poi prorogato dal D.L. 30.03.2023, n. 34 (c.d. "Decreto Bollette"), pubblicato sulla G.U. 30.03.2023 n. 76;
- ✓ oppure in **due rate di pari importo** scadenti, rispettivamente, il **31.10.2023** e il **31.03.2024**.

Il versamento andrà effettuato tramite delega di pagamento F24, con il codice tributo "TF44" e indicando nel campo anno di riferimento l'anno solare a cui si riferiscono le violazioni oppure l'anno di commissione della violazione.

RAVVEDIMENTO SPECIALE: COMMI 174-178

La legge di bilancio 2023, all'articolo 1 commi da 174 a 178, ha previsto la possibilità per i contribuenti di fruire di un *ravvedimento operoso speciale* per le violazioni commesse sino al periodo di imposta 2021, con riduzione delle sanzioni a **1/18** del minimo edittale (a differenza delle sanzioni più elevate previste dall'art. 13 del D.lgs. 472/97 nel caso di ravvedimento operoso ordinario).

Questo istituto può essere utilizzato per regolarizzare le violazioni:

- relative a tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate;
- non ancora contestate, alla data di versamento di quanto dovuto /prima rata, con atto di liquidazione, accertamento o recupero, di contestazione/irrogazione delle sanzioni, compresi gli avvisi bonari ex art. 36-ter, DPR n. 600/73;
- riguardanti dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti.

L'Agenzia delle Entrate con Circolare 27 gennaio 2023, n. 2/E ha chiarito che il ravvedimento speciale riguarda le violazioni "sostanziali" dichiarative (ossia, violazioni per infedele dichiarazione) e le violazioni prodromiche alla presentazione della dichiarazione in quanto non "assorbite" nella regolarizzazione della dichiarazione (ad esempio, omessa fatturazione).

Il ravvedimento speciale si perfeziona mediante la rimozione della violazione e il pagamento delle somme (o della prima rata) da effettuarsi **entro il 30.09.2023**, termine inizialmente fissato al 31 marzo 2023 e poi prorogato dal D.L. 30.03.2023, n. 34 (c.d. "Decreto Bollette"), pubblicato sulla G.U. 30.03.2023 n. 76.

Le somme oggetto di ravvedimento speciale dovranno essere versate con modello F24 **in unica rata o in 8**

rate trimestrali di pari importo

utilizzando i codici tributo istituiti dalla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 14 Febbraio 2023, n. 6.

Il mancato pagamento, in tutto o in parte, di una delle rate diverse dalla 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 di sanzioni ed interessi.

Questa agevolazione non può essere utilizzata per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato. Inoltre, nelle Circolari n. 2/E/2023 e 6/E del 20 Marzo 2023, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito:

- ✓ che non è possibile valersi di questo istituto per ravvedere le violazioni rilevabili a seguito del controllo automatico delle dichiarazioni (ex articoli 36-bis D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis D.P.R. n. 633/1972);
- ✓ e le violazioni relative all'esercizio dell'opzione per la proroga dei c.d. *impatriati* (art. 5, comma 2-bis, D.L. n. 34/2019).

PROROGA DI SCADENZE IN ARRIVO PER LA ROTTAMAZIONE-QUATER

Il MEF, con un comunicato stampa del 21 aprile 2023, ha anticipato una norma di prossima emanazione che dovrebbe stabilire una **proroga** dal 30 aprile **al 30 giugno 2023** del termine ultimo per inviare l'istanza di adesione alla c.d. "Rottamazione Quater" ovvero alla definizione

agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione tra il 1° gennaio 2000 ed il 30 giugno 2022.

Non è ancora chiaro in quale provvedimento confluirà la novella qui in commento: se tramite emendamento presentato in sede di conversione del D.L. 30.03.2023, n. 34 (c.d. "Decreto Bollette"), pubblicato sulla G.U. 30.03.2023 n. 76, oppure tramite apposito e diverso Decreto Legge.

Come logica conseguenza della su menzionata proroga di due mesi, dovrebbe intervenire lo spostamento in avanti delle altre scadenze della definizione agevolata.

Nello specifico dovrebbero slittare:

- dal 30 giugno 2023 **al 30 settembre 2023**, il termine entro il quale l'Agenzia delle Entrate-Riscossione trasmetterà, ai soggetti che hanno presentato le istanze di adesione, la comunicazione delle somme dovute per il perfezionamento della definizione agevolata;
- dal 31 luglio 2023 **al 31 ottobre 2023**, la scadenza per il pagamento della prima o unica rata.

Il vecchio calendario prevedeva il versamento:

- a) delle prime due rate con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre 2023 pari, ciascuna, al 10% delle somme complessivamente dovute a titolo di definizione agevolata;

b) delle restanti 16 rate, di pari importo, ripartite nei successivi 4 anni, e da saldate il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024, con applicazione degli interessi al tasso del 2% annuo, a decorrere dal 1° agosto 2023.

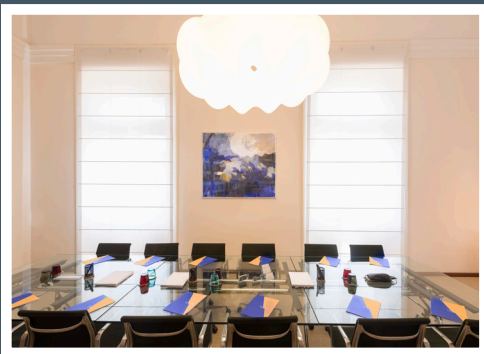
Con la norma che dovrebbe stabilire la proroga, potrebbe essere rideterminato anche il calendario delle rate.

A tale proposito, non è chiaro se rimarrà l'attuale impostazione con la seconda rata fissata al 30 novembre 2023.

Non resta, dunque, che attendere la pubblicazione del decreto per conoscere i nuovi termini di versamento.

LEXACTA
Global Legal Advice

07-2023



MILANO

Piazza Fontana, 6
20122

T. +39 02 7639 0009

F. +3902 7628 1213

segreteria.milano@lexacta.it



ROMA

Corso Vittorio Emanuele II, 287
00186

T. +39 06 6819 091

F. +39 06 68190940

segreteria.roma@lexacta.it

www.lexacta.it