

**“TREGUA FISCALE 2023”:**  
**DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI AVVISI BONARI**

**SOMMARIO:** 1. Considerazioni introduttive. 2. Ambito di applicazione. 3. Versamento somme dovute. 4. Definizione agevolata delle rateazioni in corso al 1° gennaio 2023. 5. Proroga termini di decadenza.

**1. Considerazioni introduttive.**

La Legge di Bilancio 2023 (Legge n. 197/2022, in G.U. del 29 dicembre 2022, n. 303) ha introdotto un’articolata casistica di sanatorie tese a consentire una vera e propria “tregua fiscale” ad ampio raggio.

Trattasi di misure che il contribuente può utilizzare per sanare diversi tipi di irregolarità, caratterizzate da un percorso costituito da ben 12 sanatorie, vale a dire:

1. definizione agevolata degli avvisi bonari;
2. ravvedimento speciale delle violazioni tributarie;
3. sanatoria delle irregolarità formali;
4. definizione agevolata degli accertamenti con adesione, dei processi verbali di constatazione, degli avvisi di accertamento, di rettifica e di liquidazione;
5. definizione agevolata delle controversie tributarie;
6. conciliazione agevolata delle controversie tributarie;
7. rinuncia agevolata dei giudizi pendenti in Cassazione;
8. regolarizzazione degli omessi versamenti di rate dovute a seguito di istituti deflattivi del contenzioso;
9. stralcio dei carichi fino a 1000 euro;
10. rottamazione quater;
11. criptovalute;
12. iva e ritenute delle società sportive.

In buona sostanza, le suddette sanatorie, seppur in linea generale determinano la conferma dei tributi dovuti, al contempo, consentono un’ampia riduzione del carico sanzionatorio e ad altrettanto ampie possibilità di rateazione.

Tanto chiarito, con il presente elaborato si analizzerà più nel dettaglio, l'istituto della **“definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni”**, la cd. **“definizione agevolata degli avvisi bonari”**.

Tale misura, consente di definire in modo agevolato le somme dovute dal contribuente a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni:

- relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre degli anni 2019, 2020 e 2021;
- richieste per mezzo delle comunicazioni di irregolarità previste dagli articoli 36-bis del DPR n. 600/1973 e 54-bis del DPR n. 633/1972;
- per le quali il termine di pagamento di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo n. 462/1997<sup>1</sup>, non è ancora scaduto alla data di entrata in vigore della presente legge (1° gennaio 2023);
- ovvero per le quali le medesime comunicazioni sono recapitate successivamente a tale data.

Tuttavia, se da un lato il legislatore ha inteso disciplinare la predetta misura della **definizione agevolata degli avvisi bonari 2019, 2020 e 2021**, dall'altro, ha previsto, altresì, la cd. **definizione agevolata delle comunicazioni di irregolarità previste dagli articoli 36-bis D.P.R. 600/1973 e 54-bis D.P.R. 633/1972 riferite a qualsiasi periodo d'imposta, per le quali, alla data del 1° gennaio 2023 sia regolarmente in corso un pagamento rateale**, di cui si dirà meglio nel prosieguo.

**In entrambi i casi, il beneficio della definizione agevolata, implica in favore del contribuente una riduzione secca al 3% (rispetto al 10% ordinariamente applicabile in sede di comunicazione degli esiti) delle sanzioni irrogate sulle imposte.**

In via generale, la *ratio* della previsione della legge di Bilancio 2023 sembra, dunque, essere quella di consentire la regolarizzazione, con **sanzioni estremamente ridotte**, di gran parte delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre degli anni 2019, 2020 e 2021 e alle rateazioni (riferite a qualsiasi periodo d'imposta) già in corso al 1° gennaio 2023.

## **2. Ambito di applicazione.**

---

<sup>1</sup> Entro **30 giorni** dalla comunicazione delle irregolarità (**90 giorni in caso di avviso telematico**).

L'articolo 1, commi da 153-159, della Legge 197/2022, prevede la facoltà, per il contribuente, di regolarizzare la propria posizione fiscale, beneficiando di una **riduzione delle sanzioni dal 10 al 3% sui pagamenti relativi alle comunicazioni di irregolarità (cd. avvisi bonari)**; a tale beneficio occorre aggiungere anche una rideterminazione degli interessi, da calcolare sui nuovi importi.

**Il controllo automatizzato delle dichiarazioni**, disciplinato dagli articoli 36-bis del DPR 29 n. 600/73 e 54-bis del DPR n. 633/72, rappresenta una delle metodologie di verifica della regolarità degli adempimenti posti in essere dai contribuenti. In particolare, attraverso procedure automatizzate, sulla base degli elementi direttamente riscontrabili dalle dichiarazioni presentate e dalle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria, **l'Agenzia delle entrate effettua specifici controlli finalizzati a correggere gli errori materiali e di calcolo commessi nella compilazione delle dichiarazioni**. I controlli automatizzati verificano che le imposte indicate in dichiarazione siano state correttamente liquidate e che i relativi versamenti siano stati effettuati tempestivamente e in misura congrua.

**Se dai controlli automatizzati emerge un'imposta o una maggiore imposta dovuta, l'ADE, attraverso le comunicazioni di irregolarità (cd. avvisi bonari), invita il contribuente a fornire chiarimenti e a sanare le irregolarità riscontrate**, così da evitare la successiva iscrizione a ruolo delle somme dovute.

Ad ogni modo, se in seguito a tali correzioni viene versata una somma inferiore al dovuto, il recupero sarà attuato applicando una sanzione amministrativa del 30% dell'importo versato in meno. Qualora, invece, il contribuente effettui il versamento nei 30 giorni dalla notifica la sanzione viene ridotta ad 1/3 (diventando, quindi, del 10%). Se invece la somma versata è superiore a quella dovuta si procederà al rimborso d'ufficio.

In altri termini, **ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462**, entro **30 giorni** dalla comunicazione delle irregolarità (**90 giorni in caso di avviso telematico**), il contribuente può regolarizzare la propria posizione versando la somma richiesta, con le sanzioni ridotte ad 1/3 (il 10% in luogo del 30%), oppure può chiedere il riesame degli esiti segnalando all'Agenzia delle entrate gli elementi non considerati o erroneamente valutati in fase di liquidazione. In caso di mancato pagamento entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione originaria (90 giorni in caso di avviso telematico), le somme dovute, senza riduzione delle sanzioni, sono iscritte a ruolo.

Più nel dettaglio, il comma 153 dell'art. 1 cit., prevede che:

*“Le somme dovute dal contribuente a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per le quali il termine di pagamento di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, non è ancora scaduto alla data di entrata in vigore della presente legge, ovvero per le quali le medesime comunicazioni sono recapitate successivamente a tale data, possono essere definite con il pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali, degli interessi e delle somme aggiuntive. Sono dovute le sanzioni nella misura del 3 per cento senza alcuna riduzione sulle imposte non versate o versate in ritardo.”*

In altri termini, il comma 153 cit. stabilisce che **le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre degli anni 2019, 2020 e 2021, richieste al contribuente per mezzo delle comunicazioni di irregolarità previste dagli articoli 36-bis del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis del DPR n. 633 del 1972, possono essere oggetto di definizione agevolata, consistente nella riduzione al 3 % delle sanzioni dovute sulle imposte non versate o versate in ritardo.**

Tuttavia è necessario che si tratti di:

- **comunicazioni, già recapitate, per le quali al 1° gennaio 2023** (data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023) **non sia scaduto il termine di cui all'art. 2, comma 2, D.lgs 462/97** (30 giorni o 90 giorni in caso di avviso telematico) **per il pagamento delle somme dovute o della prima rata** (come chiarito dall'AdE con la circolare 1/E 13 gennaio 2023, si tratta, in particolare, delle comunicazioni recapitate ai contribuenti a partire dal 1° dicembre 2022 e degli avvisi telematici messi a disposizione degli intermediari a partire dal 2 ottobre 2022);
- **comunicazioni recapitate successivamente al 1° gennaio 2023.**

**Per effetto della definizione agevolata, le imposte, i contributi previdenziali, gli interessi e le somme aggiuntive sono dovuti per intero, mentre le sanzioni sono ricalcolate nella misura del 3% (invece del 10%) delle imposte non versate o versate in ritardo.**

In altri termini, la riduzione delle sanzioni di sette punti percentuali riguarda gli avvisi relativi alle dichiarazioni dei redditi, dell'Irap e dell'Iva per gli anni 2019, 2020 e 2021 e i pagamenti rateali in corso al 1° gennaio 2023, anche se riferiti ad anni precedenti.

Ad ogni modo, sul tema, sono arrivati i primi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate che, con la **Circolare n. 1 del 13 gennaio 2023**, ha chiarito che **i benefici della definizione agevolata sono fatti salvi anche nelle ipotesi di lieve inadempimento previste dall'articolo 15 ter del D.P.R. n. 602/1973** (si tratta dei casi di: **lieve tardività** nel versamento delle somme dovute o della prima rata, non superiore a 7 giorni; **lieve carenza nel versamento** delle somme dovute o di una rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro; **tardivo versamento di una rata diversa dalla prima** entro il termine di versamento della rata successiva).

### **3. *Versamento somme dovute.***

L'**articolo 1, comma 154, della Legge 197/2022**, prevede che, per beneficiare della definizione agevolata, **il pagamento delle somme debba avvenire secondo le modalità e i termini stabiliti dal D.lgs 462/97 agli articoli:**

- art. 2, per le ipotesi di **pagamenti in un'unica soluzione**: vale a dire **entro 30 giorni** (90 giorni in caso di avviso telematico) dal ricevimento della comunicazione originaria o della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione degli esiti;
- art. 3 bis, per i **pagamenti rateali**: laddove la prima rata deve essere versata entro il predetto termine di 30 (o 90) giorni e le rate diverse dalla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo, con i relativi interessi di rateazione.

Il versamento, quindi, può essere effettuato in un'unica soluzione o frazionato in base alle scadenze previste dal piano di rateazione originariamente definito.

Al contempo, il comma 154 cit., chiarisce che, in caso di **mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze (oltre il lieve inadempimento), delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione. Si procede, quindi, all'iscrizione a ruolo delle somme dovute, con sanzioni calcolate nella misura piena prevista dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.**

In ogni caso, ai sensi del **comma 157**, le somme versate fino a concorrenza dei debiti definibili ai sensi dei commi da 153 a 159, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.

Inoltre, occorre precisare che con il **comma 159** dell'art.1 cit., il Legislatore **ha modificato la disciplina contenuta nell'articolo 3-bis, comma 1, del D.lgs. n. 462/97** (in base al quale le somme dovute potevano essere versate in un numero massimo di otto rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a cinquemila euro, in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo), **prevedendo la possibilità per il contribuente, indipendentemente dall'importo della comunicazione, di optare per il pagamento delle somme dovute fino ad un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo.**

Tale disposizione, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 1 del 13 gennaio 2023, si applica oltre che alle rateazioni non ancora iniziate, anche a tutte le rateazioni in corso al 1° gennaio 2023, conseguendone che, tutti i piani rateali attualmente in corso relativi a debiti di importo non superiore a cinquemila euro possono essere estesi fino a un massimo di venti rate trimestrali.

Inoltre, occorre rilevare che, l'Agenzia delle Entrate, sul proprio sito, ha già messo a disposizione dei contribuenti un foglio di calcolo per agevolare la determinazione dell'importo residuo da versare, con sanzioni ridotte in caso di definizione agevolata degli avvisi bonari.

#### **4. Definizione agevolata delle rateazioni in corso al 1° gennaio 2023**

L'altra possibilità prevista dalla Legge di Bilancio è la definizione, con modalità agevolata, delle comunicazioni, riferite a qualsiasi periodo d'imposta, per le quali, alla data del 1° gennaio 2023, sia regolarmente in corso un pagamento rateale.

A tal proposito, il comma 155 dell'art. 1 cit., in tema di **definizione agevolata delle rateazioni in corso al 1° gennaio 2023**, chiarisce che:

*“Le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il cui pagamento rateale ai sensi dell'articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, è ancora in corso alla data di entrata in vigore della presente legge, possono essere definite con il pagamento del debito residuo a titolo di imposte e contributi previdenziali,*

*interessi e somme aggiuntive. Sono dovute le sanzioni nella misura del 3 per cento senza alcuna riduzione sulle imposte residue non versate o versate in ritardo.”*

In buona sostanza, il comma 155, disciplina la definizione agevolata anche con riferimento alle comunicazioni di cui ai citati articoli 36-bis del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis del DPR n. 633 del 1972, **riferite a qualsiasi periodo d'imposta, per le quali, alla data del 1° gennaio 2023** (data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023), **sia regolarmente in corso un pagamento rateale**, ai sensi dell'articolo 3-bis del citato d.lgs. n. 462 del 1997.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 1/E del 13 gennaio 2023, per rateazioni in corso al 1° gennaio 2023 si intendono le rateazioni regolarmente intraprese in anni precedenti (a prescindere dal periodo d'imposta), per le quali, alla medesima data, non si è verificata alcuna causa di decadenza ai sensi dell'articolo 15-ter del DPR n. 602 del 1973.

Anche in questa ipotesi la definizione agevolata si perfeziona con il pagamento degli importi residui a titolo di imposte, contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive, nonché con il pagamento delle sanzioni calcolate nella misura del 3 % delle residue imposte non versate o versate in ritardo.

In altri termini, in tale ipotesi, il contribuente dovrà:

- individuare l'importo delle rate saldate al 31 dicembre 2022;
- determinare il debito residuo al 1° gennaio 2023, su cui ricalcolare le sanzioni nella misura del 3%;
- ripartire il debito che residua, con sanzioni al 3%, nel restante numero di rate previsto dall'originario piano di rateazione, mantenendo le relative scadenze.

Ed invero, il comma 156 dell'art. 1 cit., prevede che il pagamento rateale delle somme dovute ai sensi del 155 cit., come rideterminate a seguito della definizione agevolata, **prosegue secondo le modalità e i termini previsti dal predetto articolo 3-bis del d.lgs. n. 462/1997.**

A tal proposito l'AdE, con la circolare 1/E del 13 gennaio 2023, ha chiarito che condizione necessaria per beneficiare della riduzione sanzionatoria è che il pagamento rateale prosegua, secondo le scadenze previste dall'originario piano di rateazione,

ovvero, nei casi di importo originario non superiore a 5.000 euro, usufruendo dell'estensione fino a venti rate.

In caso di mancato pagamento, anche parziale, alle prescritte scadenze, tale da determinare la decadenza dalla rateazione, la definizione agevolata non produce alcun effetto e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

### **5. Proroga termini di decadenza.**

Infine, con il comma 158 dell'art. 1 cit. è stato previsto che:

*“In deroga a quanto previsto all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, con riferimento alle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle **dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019**, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, **i termini di decadenza per la notificazione delle cartelle di pagamento, previsti dall'articolo 25, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono prorogati di un anno.**”*

In altri termini, con il comma 158 dell'art. 1 cit., il Legislatore ha **prorogato di un anno i termini decadenziali per la notificazione delle cartelle di pagamento** previsti dall'articolo 25, comma 1, lettera a), del DPR n. 602/1973, riferite alle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.

<p><b>Definizione agevolata degli avvisi bonari 2019, 2020 e 2021.</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Trattasi: di comunicazioni di irregolarità relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre degli anni 2019, 2020 e 2021 per le quali il termine di pagamento non è ancora scaduto alla data del 1° gennaio 2023;</li><li>- di comunicazioni recapitate dopo il 1° gennaio 2023.</li><li>- È prevista la riduzione al 3% delle sanzioni dovute. Le imposte, i contributi previdenziali, gli interessi e le somme aggiuntive</li></ul>	<p><b>Definizione agevolata delle rateazioni in corso al 1° gennaio 2023.</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Trattasi di comunicazioni di irregolarità riferite a qualsiasi periodo d'imposta, per le quali, alla data del 1° gennaio 2023 sia regolarmente in corso un pagamento rateale.</li><li>- Le sanzioni dovute sono rideterminate in misura pari al 3% dell'imposta (non versata o versata in ritardo) che residua dopo aver</li></ul>
---	--



<p>sono dovuti per intero.</p> <p>Il pagamento deve avvenire entro gli ordinari termini (30 giorni, oppure 90 in caso di avviso telematico), anche a rate. I benefici sono conservati anche in caso di lieve adempimento.</p>	<p>considerato i versamenti rateali eseguiti fino al 31 dicembre 2022.</p> <p>Gli importi residui a titolo di imposte, contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive, sono invece interamente dovuti.</p> <p>Le scadenze di pagamento restano le stesse, con la possibilità di beneficiare della estensione a 20 rate in caso di importi originari non superiori a 5.000 euro (si veda il prossimo punto).</p>
---	---

**Lecce, 10 febbraio 2023**

**Avv. Maurizio Villani**

**Avv. Federica Attanasi**