



LA LEGGE DI BILANCIO 2023

DOSSIER

LE MISURE DI DEFINIZIONE AGEVOLATA PREVISTE DALLA LEGGE N°197/2022

*Le tematiche trattate sono corredate
da schemi riepilogativi - Simulazioni ed esempi pratici*

a cura del
Prof. Avv. DURANTE Giuseppe

Docente a contratto in Diritto Tributario presso l'Università LUM "Giuseppe Degennaro", Facoltà di Economia,
Dipartimento di Management, Finanza e Tecnologia, Casamassima (BA) – Avvocato Tributarista – Pubblicista



Sommario

1. Premessa.....	2
2. Definizione agevolata delle irregolarità formali (comunicazioni di irregolarità).....	5
3. Definizione agevolata delle liti pendenti.....	10
4. Gli effetti della definizione delle liti pendenti.....	12
5. Stralcio dei ruoli fino a mille euro.....	20
6. La nuova rottamazione dei ruoli esattoriali (<i>quater</i>).....	23
7. Rottamazione dei ruoli e potestà regolamentare dei Comuni.....	28





1. Premessa.

La **Legge 29 dicembre 2022, n°197**, epigrafata «*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2023 e bilancio pluriennale per il triennio 2023-2025*»¹, con specifico riferimento alle **“misure di definizione agevolata in favore del contribuente”** si presenta particolarmente articolata e complessa e sembra avere una portata sicuramente più ampia rispetto a quelle che l'hanno preceduta poiché va ad interessare volutamente tutti i settori che riguardano l'attività **“impositiva”** intesa in senso ampio. In particolare, la legge **n°197/2022** nel lunghissimo **articolo 1** richiama espressamente le violazioni di irregolarità formali riconducibili alla fase pre-accertativa già contestate al contribuente dall'AdE ai sensi dell'art.36 bis del DPR n°600/1972² e art.54 bis e ter del DPR n°633/1972³; ancora, richiama la fase riconducibile agli accertamenti con adesione relativi ai processi verbali di constatazione redatti e consegnati entro il 31 marzo 2023 o relativi ad avvisi di accertamento ed avvisi di rettifica e di liquidazione non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2023; prevede, ancora, la definizione riconducibile al contenzioso tributario, al fine di ridurre le liti pendenti in tutti i gradi di giudizio; da ultimo, prevede lo sgravio parziale o totale dei ruoli affidati al concessionario nazionale, sia pure limitatamente alle annualità espressamente indicate.

Si tratta, pertanto, di una manovra finanziaria che in sede di definizione abbraccia a tutti i settori nevralgici che concretizzano l'attività di accertamento in senso ampio. Dalle irregolarità formali, ai ruoli esattoriali, passando per la possibilità di definizione delle liti pendenti alla data del 1° gennaio 2023 (data di entrata in vigore della L.n°197/2022). Da una attenta lettura dell'articolato normativo disposto nella L.n°197/2022 è chiaro l'intento del legislatore di volere perseguire principalmente **tre obiettivi** ben distinti. Infatti, la manovra dispone una serie di previsioni normative espressamente finalizzate a

a) ridurre il contenzioso tributario in tutti i gradi di giudizio;

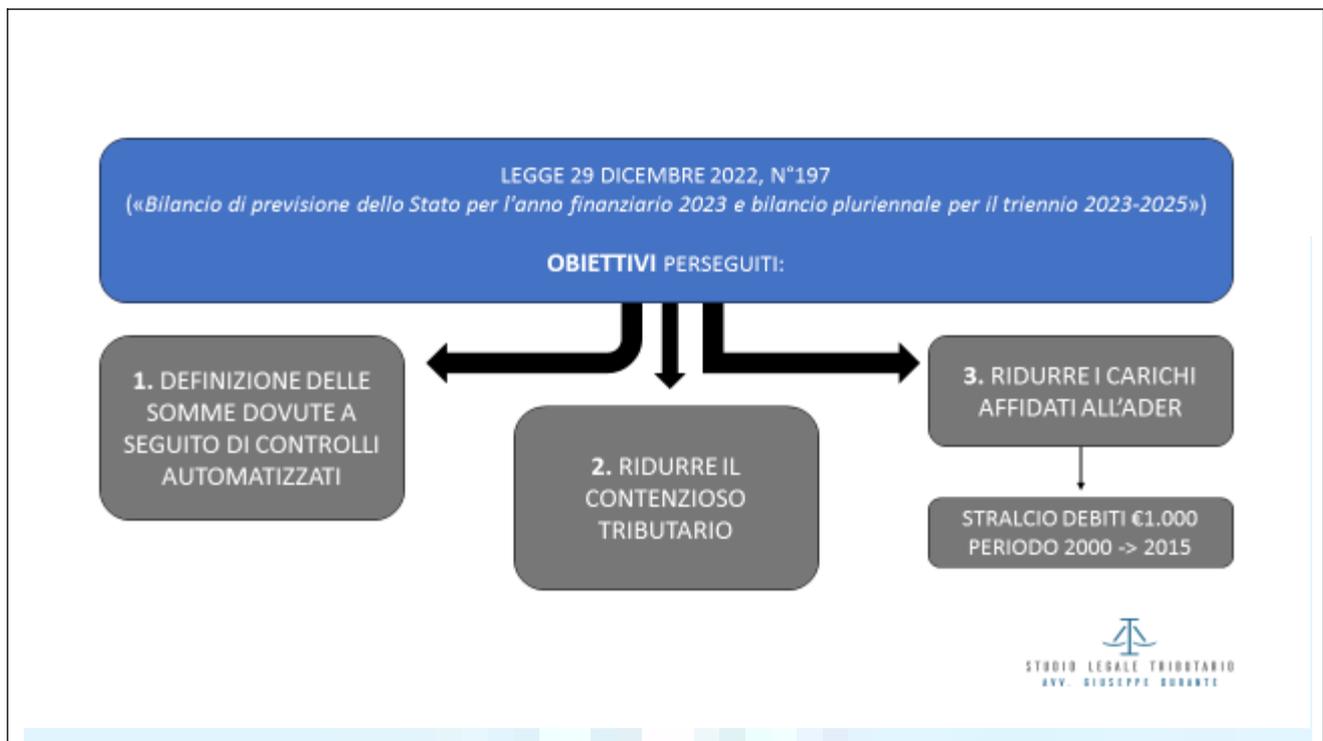
b) sfoltire il magazzino dei carichi affidati all'agente della riscossione mediante lo stralcio dei ruoli esattoriali fino a mille euro inclusi nelle cartelle 2000-2015;

3) ridurre i carichi iscritti a ruolo attraverso la possibilità di definizione parziale di tutti gli importi affidati all'agente della riscossione relativi all'intervallo di tempo 1° gennaio 2000 – 30 giugno 2021 come si vedrà più avanti.

¹ Pubblicata nella Gazz. Uff. 29 dicembre 2022, n. 303, S.O.

² L'art.36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n°602, rubricato «*Liquidazioni delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni*», prevede al primo comma «*Avvalendosi di procedure automatizzate, l'amministrazione finanziaria procede, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta*».

³ Il richiamo è agli artt.54-bis e 54-ter del D.P.R.26 ottobre 1972, n°633, rubricati rispettivamente «*Liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni*» e «*Controlli automatizzati sui soggetti identificati in Italia*».



Con specifico riferimento ai **tributi comunali**, rispetto alla definizione del 2016, il legislatore ha ritenuto di non riproporre la facoltà per i Comuni di definire gli importi relativi alle ingiunzioni fiscali ed agli accertamenti esecutivi non affidati ad Agenzia delle Entrate-Riscossione creandosi così una evidente disparità di trattamento anche nei confronti dei debitori. In altre parole, come meglio si vedrà più avanti, spetta ai comuni impositori, previa espressa previsione regolamentare ex D.lgs.n°446/1997, art.52⁴ decidere in ordine allo stralcio dei ruoli esattoriali fino a mille euro aventi ad oggetto le annualità 1° gennaio 2000 – 31 dicembre 2015. Diversamente, gli enti locali devono necessariamente recepire le disposizioni normative contenute nella legge di bilancio 2023 che prevedono la possibilità per i contribuenti di aderire alla rottamazione quater per importi che superano i mille euro consegnati all'Agente della riscossione tra il 1° gennaio 2000 – 30 giugno 2022. Ad avviso di chi scrive, sarebbe stato opportuno disporre il contrario; ossia, lasciare alla discrezionalità dei comuni impositori la possibilità o meno di recepire la definizione parziale dei ruoli aventi ad oggetto importi più elevati (superiori a mille euro) al fine di salvaguardare, ove necessario, i bilanci comunali in termini di maggior gettito. Obbligare gli enti locali a recepire lo stralcio delle cartelle esattoriali fino a mille euro, al fine di sfoltire i magazzini dell'AdER riferite a ruoli esattoriali di modico importo ed evidentemente datati e per i quali non risulta conveniente portare avanti le procedure esecutive.

⁴ Il citato art.52 del D.lgs. 15 dicembre 1997, n°446 è intitolato «Potestà regolamentare generale delle province e dei comuni».



2. Definizione agevolata delle irregolarità formali (comunicazioni di irregolarità).

Come già evidenziato in premessa, la Legge di bilancio 2023 ha interessato la possibilità di regolarizzazione collocabili nella fase pre-accertativa e pre-contenziosa riconducibile alle cosiddette *irregolarità formali* segnalate dall'AdE ex art.36 bis del DPR N°600/1973 e art.54 bis e ter del DPR. N°633/1972.

In particolare, a gennaio 2023 proprio con riferimento alla definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni introdotta dall'articolo 1, commi da 153 a 159 della legge N.197/2022 sono arrivati i primi chiarimenti da parte dell'AdE con la Circolare N°1/E. In particolare, la Circolare N°1/E del 13 gennaio 2023⁵ (intitolata «*Articolo 1, commi da 153 a 159, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023) - Definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni*») firmata dal Direttore dell'Agenzia delle entrate ha concretizzato il primo intervento ministeriale con il quale, a ridosso dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2023 sono stati forniti chiarimenti circa l'applicazione della misura agevolativa espressamente prevista per le comunicazioni di irregolarità formale- automatizzate che riguardano le dichiarazioni relative agli anni 2019, 2020 e 2021. Si tratta di un'agevolazione finalizzata a sostenere i contribuenti nell'attuale situazione economica, tutt'altro che felice, sia per gli effetti ancora tangibili della pandemia sia per l'aumento dei prezzi dei prodotti energetici.

Il beneficio in oggetto disposto dall'art.1, commi da 153 a 158 ha ad oggetto le somme dovute dai contribuenti a seguito del controllo formale–cartolare eseguito dall'AdE, ai sensi dell'art.36 bis del DPR n°602/1973 e art.54 bis del DPR n°633/1972; ossia, dal confronto dichiarato- versato da cui sono scaturite le comunicazioni di irregolarità già notificate al contribuente alla data del 1 gennaio 2023 e previste dagli articoli sopra richiamati. Il documento di prassi ha chiarito, in particolare che, ai sensi del **comma 153** del richiamato **art.1 della L. n°197/2022** 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 attraverso le comunicazioni di irregolarità (previste dagli articoli 36-bis del DPR n. 600/1973 e 54-bis del DPR n. 633/1972) possono essere **oggetto di definizione agevolata**.

In particolare, attraverso procedure automatizzate, sulla base degli elementi riscontrabili direttamente dalle dichiarazioni presentate e dalle informazioni presenti nell'anagrafe tributaria, l'AdE effettua controlli mirati finalizzati a correggere possibili errori materiali e di calcolo commessi dal contribuente nella compilazione delle dichiarazioni. I ridetti controlli automatizzati hanno il compito di verificare che le imposte indicate nel dichiarativo siano state correttamente liquidate e che i relativi versamenti effettuati in autoliquidazione dal contribuente risultino congrui rispetto ai dati riportati dal contribuente stesso nella sua dichiarazione.

⁵ Emanata dall'Agenzia delle entrate, Direzione centrale coordinamento normativo.



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 non versate o versate in ritardo. La Circolare sopra richiamata ha focalizzato, altresì, i benefici previsti dalla L n°197/2022 per le rateizzazioni in corso, anche se riferite a periodi d'imposta diversi. Si tratta di un beneficio confermato dall'AdE anche in sede di chiarimento con il quale i contribuenti saranno legittimati previo inoltro di una richiesta *ad hoc*, ad una rimodulazione del piano di rateizzazione che considererà i nuovi benefici previsti dalla legge di Bilancio 2023; ossia, l'applicazione della **sanzione ridotta al 3%** (anziché del 10%). Le previsioni normative contenute nell'art.1 ai commi sopra richiamati estendono evidentemente il beneficio della sanzione ridotta ad ampio raggio, interessando, non solo le rateizzazioni ancora da attivare dopo il 1° gennaio 2023, ma, anche quelle già in corso, alla data di entrata in vigore della legge n°197/2022.

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta con la Circolare N°1/ E a gennaio 2023 particolarmente utile poiché con la stessa l'ufficio impositore ha chiarito in modo esplicativo il perimetro dell'agevolazione in questione che si applica alle comunicazioni che riguardano le **dichiarazioni relative agli anni 2019, 2020 e 2021**. In particolare, il documento di prassi illustra anche con l'ausilio di esempi di calcolo, le possibilità offerte dalla norma; ossia, la definizione agevolata delle rateazioni in corso al 1° gennaio 2023, nonché, l'estensione da **8 a 20 rate trimestrali** dei piani di rateazione dei debiti emergenti dal controllo delle dichiarazioni. In particolare, possono beneficiare della definizione agevolata implicando ciò la riduzione della sanzione dal 10% al **3%** dell'importo non versato o tardivamente versato, come già evidenziato

a) **le comunicazioni già recapitate per le quali al 1° gennaio 2023** (data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023) non è ancora scaduto il termine di 30 giorni (90 giorni in caso di avviso telematico) per il pagamento delle somme dovute o della prima rata (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)

b) **le comunicazioni recapitate successivamente al 1° gennaio 2023.**

La **Circolare n°1/E dell'AdE** ha precisato, altresì, che i benefici della definizione agevolata sono conservati anche nelle ipotesi di lieve inadempimento previste dall'articolo 15 *ter* del DPR n. 602/1973⁶ (lieve tardività nel versamento delle somme dovute o della prima rata, non superiore a sette 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 mila euro; tardivo

⁶ Ci si riferisce in particolare a quanto disposto all'art.15-*ter*, commi 3 e 4, D.P.R. 602/1973: «*E' esclusa la decadenza in caso di lieve inadempimento dovuto a: a) insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3 per cento e, in ogni caso, a diecimila euro; b) tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni. La disposizione di cui al comma 3 si applica anche con riguardo a: a) versamento in unica soluzione delle somme dovute ai sensi dell'articolo 2, comma 2, e dell'articolo 3, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462; b) versamento in unica soluzione o della prima rata delle somme dovute ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218.*».



versamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva). In caso di omesso o tardivo pagamento delle somme dovute oltre i limiti del lieve inadempimento, la definizione agevolata non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

Il **comma 154** dell'art.1 dispone, altresì, che il pagamento delle somme dovute dovrà avvenire secondo le modalità e i termini previsti dall'art.2 del D.lgs.n°462/1997 in caso di pagamento in un'unica soluzione; nonché, quelli stabiliti dall'art. 3 bis dello stesso decreto in caso di pagamento rateale⁷. In caso di opzione per il pagamento rateale, la prima rata dovrà essere versata entro il termine di 30 giorni (90 in caso di invio telematico) dal ricevimento della comunicazione originaria o dalla comunicazione definitiva avente ad oggetto la rideterminazione degli esiti. Le rate diverse dalla prima dovranno essere versate dal contribuente entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo a cui andranno aggiunti gli interessi di rateizzazione.

Il **comma 155** dell'art.1 prevede, altresì, la possibilità di potere beneficiare della definizione agevolata anche relativamente alle comunicazioni di cui all'art.36 bis del DPR n°602/1973 e art.54 bis del DPR n°633/1972 riferite a qualsiasi periodo d'imposta e per le quali alla data del 1° gennaio 2023 è in corso un pagamento rateale ex art.3 bis del D.lgs.n°462/1997.

La previsione normativa in commento prevede la possibilità per il contribuente inadempiente, di poter beneficiare di una riduzione della sanzione (dal 10% al 3% dell'imposta residua non versata) anche nel caso in cui il medesimo, alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023, ha già in corso un piano di rateizzazione preesistente per il quale il medesimo non risulta decaduto alla data del 1° gennaio 2023. Deve trattarsi di ratei riconducibili alle comunicazioni di cui ai richiamati art.36 bis del DPR n°602/1973 e art.54 bis del DPR n°633/1972. Condizione imprescindibile per beneficiare della definizione agevolata è che il contribuente non sia incorso in alcuna **causa di decadenza** ai sensi dell'art.15 ter del DPR n°602/1973 alla data di entrata in vigore della legge di bilancio. Per cui, all'importo residuo (decurtato degli importi già versati) saranno applicate le sanzioni pari al 3% dell'importo ancora da versare. Ne deriva che, la possibilità di definizione delle irregolarità formali, già cristallizzate dell'ufficio impositore, offre al contribuente la possibilità di beneficiare, con riferimento al debito residuo, della sanzione ridotta al 3% (anziché scontare la sanzione ordinaria al 10%). L'applicazione della sanzione in percentuale ridotta (3% anziché 10%) implicherà una rideterminazione *omnia* del debito.

⁷ Il rinvio operato dalla citata norma è agli artt.2 («Riscossione delle somme dovute a seguito dei controlli automatici») e 3-bis («Rateazione delle somme dovute») del D.lgs. 18 dicembre 1997, n°462.



LE «RATEAZIONI IN CORSO AL
01/01/2023»

- QUELLE INTRAPRESE IN ANNI PRECEDENTI PER LE QUALI NON SI È VERIFICATA ALCUNA DECADENZA ALLA DATA DEL **01/01/2023**
- L'AGEVOLAZIONE RIGUARDA LA RIDUZIONE DELLE **SANZIONI AL 3% DELL'IMPOSTA RESIDUA DA PAGARE**

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO
AVV. GIUSEPPE BURANTE

La **legge di Bilancio 2023** ha modificato anche la disciplina riferita al numero di rate possibili attraverso le quali sarà possibile per il contribuente, provvedere al pagamento delle somme dovute, a seguito di *controlli automatizzati e formali delle dichiarazioni*, stabilendo che, il contribuente può optare per il pagamento degli importi dovuti, fino a un numero massimo di **20 rate trimestrali** di pari importo, rispetto alle 8 rate originariamente previste, prescindendo dall'ammontare dei debiti stessi. Questa agevolazione si applica, oltre che alle rateazioni non ancora iniziate anche a tutte quelle già in corso al 1° gennaio 2023.

In altre parole, il **comma 159 dell'art.1** ha modificato la disposizione di cui all'art.3 bis, comma 1 del D.lgs.n°462/1997⁸ il quale prevede la possibilità di versamento delle somme dovute attraverso massimo otto rate trimestrali di pari importo, ovvero, in caso di importi superiori a cinquemila euro il numero delle rate sale a venti rate trimestrali. La modifica disposta dal richiamato comma 159 estende a venti le rate utilizzabili, a prescindere dall'ammontare del debito ancora da versare; vale a dire, anche per importi inferiori a cinque mila euro è comunque, possibile per il contribuente, versare le somme dovute spalmando la debenza in venti rate trimestrali di pari importo. Pertanto, indipendentemente dall'importo oggetto della comunicazione di irregolarità il contribuente potrà optare per il pagamento delle somme dovute potendo usufruire di venti rate trimestrali di pari importo. Ne deriva che, tutti i piani rateali attualmente in corso aventi ad oggetto importi non superiori a

⁸ A seguito delle modifiche apportate dalla citata disposizione di cui all'art.1, comma 159, L. 197/2022 attualmente il primo comma dell'art.3-bis D.lgs. 462/1997 così recita: «Le somme dovute ai sensi dell'articolo 2, comma 2, e dell'articolo 3, comma 1, possono essere versate in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo».



cinque mila euro potranno essere ulteriormente dilazionati secondo le disposizioni contenute nel più volte richiamato comma 159, art.1 della L.n°197/2022. Le somme versate fino a concorrenza dei debiti definibili, anche anteriormente alla definizione, restano acquisite e non legittimano alcun rimborso in favore del contribuente. Particolarmente interessante è altresì la previsione normativa disposta dal **comma 158** dell'art.1 in cui è prevista la proroga di un anno, dei termini decadenziali utili per la notificazione delle cartelle di pagamento così come previsti dall'art.25, comma 1, lett.a) del DPR n°602/1973⁹ aventi ad oggetto le somme dovute a seguito di controllo automatizzato delle dichiarazioni riferite ai periodi d'imposta in corso al 31/12/2019. Quindi, un anno in più per l'agente della riscossione nazionale per notificare le cartelle esattoriali aventi ad oggetto ruoli riconducibili al controllo automatizzato delle dichiarazioni presentate dal contribuente. Quanto costa aderire alla definizione agevolata avvisi bonari: un esempio pratico.

IMPORTI CONTESTATI	DETTAGLIO	IMPORTO VERSATO AL 31/12/2022	IMPORTO RESIDUO AL 01/01/2023	IMPORTO DERIVANTE DA DEFINIZIONE AGEVOLATA
IMPOSTA	4.000	1.500	2.500	2.500
SANZIONE	400	150	250	75
INTERESSI	280	105	175	175
TOTALE	4.680	1.755	2.925	2.750

Il vantaggio concreto consiste nella riquantificazione delle sanzioni: si passa, infatti, da un totale di 250 a 75 euro. I contribuenti che stanno già pagando potranno richiedere la rimodulazione del piano di rateazione fino ad un massimo di 20 rate trimestrali, come segnalato. Infatti, si applicano le regole ordinarie di rateazione

⁹ Al citato art.25, comma 1, D.P.R. 602/1973 è sancito che «Il concessionario notifica la cartella di pagamento, al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre: a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è presentata, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta per le somme che risultano dovute ai sensi degli articoli 19 e 20 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; b) del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'articolo 36-ter del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973; c) del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio; c-bis) del terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione per le somme dovute a seguito degli inadempimenti di cui all'articolo 15-ter».



degli avvisi bonari ex art.3-bis del D.lgs 462/1997. Così come novellate dalla Legge di bilancio. Andranno ricalcolati gli interessi di rateazione da non confondere con quelli da ritardata iscrizione a ruolo.

3. Definizione agevolata delle liti pendenti.

Un'altra disposizione particolarmente rilevante contenuta nella L. n°197/2022 che non mancherà di avere effetti concreti sul carico dei giudizi tributari è quella che riguarda la possibilità di **definizione delle liti pendenti**. In particolare, per quanto espressamente disposto dall'**art.1 comma 186**, considerando l'esplicita estensione recata dal comma 205, possono essere definite le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate o l'Agenzia delle dogane o un suo ente strumentale che risultano pendenti alla data di entrata in vigore della legge 197/2022 in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello innanzi alla Corte di cassazione, anche a seguito di rinvio 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 ai sensi dell'art. 12, co. 2, d.lgs. 546/1992¹⁰ corrisponde all'importo del tributo al netto degli interessi e delle sanzioni irrogate con l'atto impugnato.

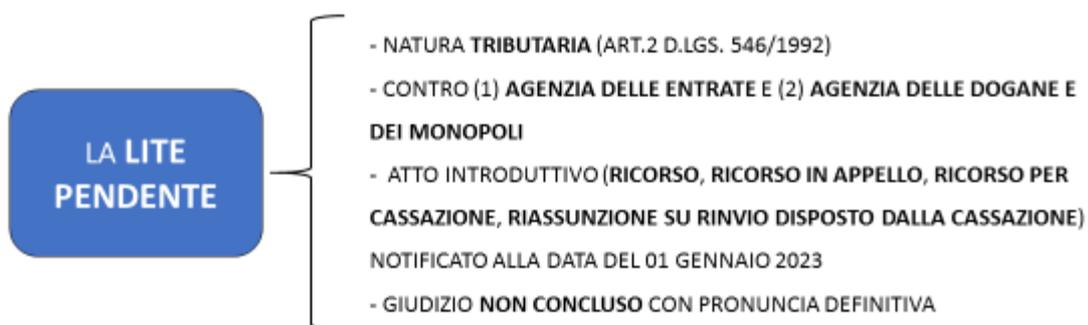
In caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore della controversia è costituito dalla somma di queste. Si precisa che l'importo della lite non corrisponde sempre all'ammontare dell'imposta, o delle sanzioni nel caso di impugnazione dell'atto di irrogazione delle sanzioni, oggetto di pretesa con l'accertamento tributario, in quanto occorre tener conto dell'importo effettivo in contestazione, nel caso di impugnazioni parziali, o in caso di rideterminazione parziale della pretesa nel caso di rettifica dell'atto di accertamento. Inoltre, il valore della lite deve essere calcolato con riferimento alla lite pendente, pertanto, non vanno considerati gli importi coperti da giudicato interno rientranti in un accordo di mediazione o di conciliazione giudiziale che non hanno riguardato l'intera pretesa avanzata dall'Ente.

Le **controversie definibili** sono quelle attribuite alla giurisdizione tributaria. Sono, altresì, definibili le controversie **pendenti** alla data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2023, e, quindi, in base all'art. 21, della legge 197/2022, quelle **pendenti al 1° gennaio 2023**. Tuttavia, occorre precisare che possono essere considerate comunque **pendenti** anche le lite appena attivate attraverso il solo ricorso introduttivo, notificato lo stesso 1° gennaio 2023. La definizione della lite pendente è ammissibile, quindi, anche per i ricorsi non ancora depositati presso la segreteria della Corte di giustizia tributaria competente, come confermato anche dal **comma 187** che tratta diversamente i ricorsi pendenti iscritti nel primo grado di giudizio, purché la parte

¹⁰ Il citato art.12, comma 2, D.lgs. 31 dicembre 1992, n°546 sancisce che «[...] 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».



interessata abbia già notificato (alla data di entrata in vigore della L.n°197/2022) l'atto introduttivo all'ufficio di controparte, pur non avendo ancora formalizzato la costituzione in giudizio previo deposito telematico del proprio fascicolo di parte. Occorre, tuttavia, precisare che la definizione di **“controversia definibile”** è dettata compiutamente dal **comma 192**, il quale dispone testualmente che: *“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”*.



L'istanza finalizzata a definire la lite pendente di cui al comma 186 va presentata **“entro” il 30 giugno 2023** (comma. 195)¹¹; ne deriva che, se la controversia si conclude con una sentenza passata in giudicato prima della presentazione della domanda, questa non è definibile, ma tale ipotesi non potrà verificarsi perché il successivo comma 199, comunque, dispone la sospensione dei termini di impugnazione per il periodo 1° gennaio - 31 luglio 2023. La formulazione porta a ritenere che è definibile qualsiasi controversia attribuita alla giurisdizione tributaria, ivi compresa quella relativa agli avvisi bonari. Il mancato riferimento agli atti impositivi ci porta a ritenere che oggetto di definizione possano essere anche le cartelle di pagamento e le ingiunzioni di pagamento, anche se riferite ad atti di accertamento divenuti definitivi per mancata impugnazione.

¹¹ Difatti la norma di cui al citato art.1, comma 195, L. 197/2022 prevede testualmente che *«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»*.

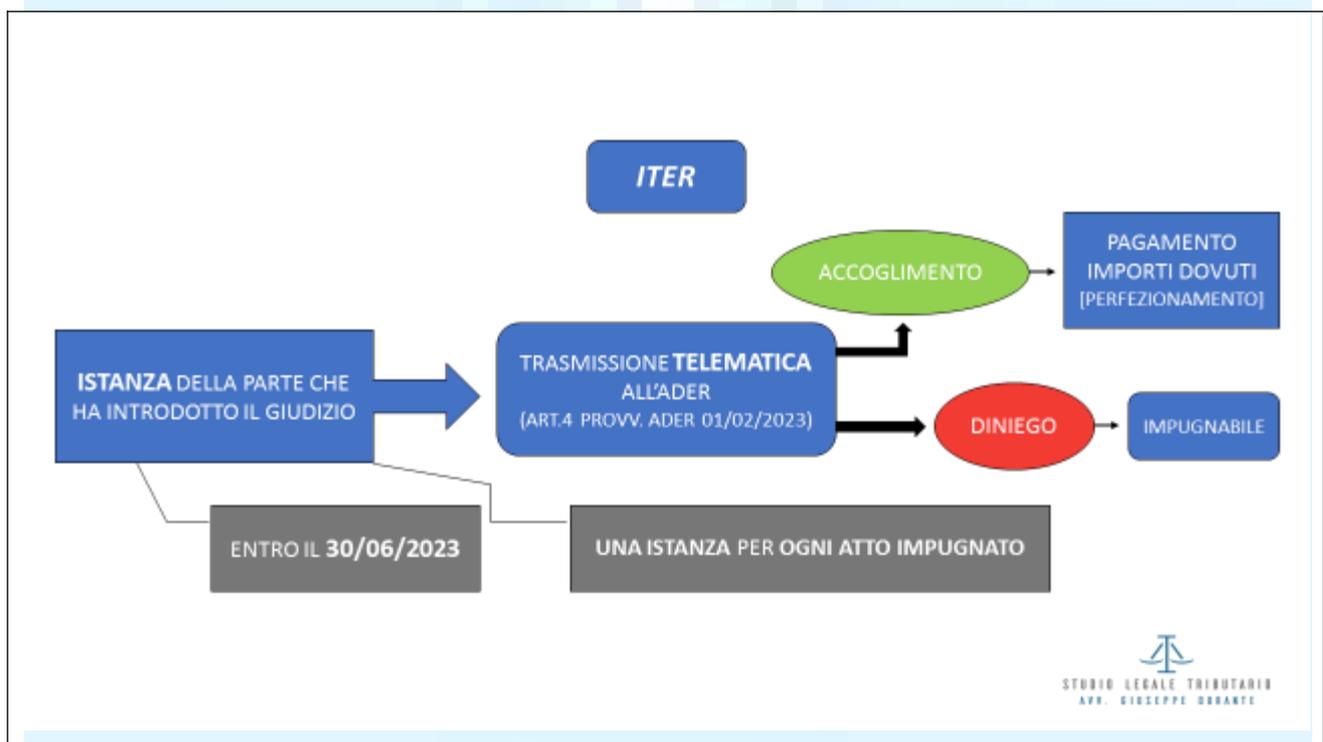


Tuttavia, il **comma 186** della L. 197/2002 considera quale parte processuale, l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia dei monopoli e delle dogane e non anche l'Agenzia delle entrate-Riscossione. Né, quest'ultima, può essere considerata un ente strumentale rispetto all'ente impositore titolare del credito vantato.

4. Gli effetti della definizione delle liti pendenti.

Le controversie possono essere definite "a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio", o dal soggetto che vi è subentrato o ne ha la legittimazione (comma 186, art.1).

In particolare, la domanda deve essere presentata dal soggetto che ha dato impulso al giudizio di primo grado, al giudizio di appello o al ricorso per cassazione, non escludendo il giudizio di riassunzione, entro e non oltre il **30 giugno 2023** per ciascuna controversia autonoma.



Con la definizione della lite pendente che implica necessariamente la coesistenza delle condizioni espressamente richiamate dalla normativa, è dovuto:

- il **pagamento del 100%** del valore della controversia, in caso di ricorso notificato entro il 1° gennaio 2023 e non ancora depositato presso la segreteria della Corte di giustizia tributaria adita (comma 186, art.1); -



- il **pagamento del 90%** del valore della controversia, in caso di ricorso iscritto presso la Corte di giustizia tributaria di primo grado non ancora definito (comma 187, art.1); -

-nel caso in cui sia stata depositata una sentenza della CGT di primo o secondo grado diversa da quella cautelare è dovuto, sulla base dell'esito dell'ultima, o dell'unica, pronuncia:

a) il **40%** del valore della controversia, in caso di soccombenza dell'ufficio nella pronuncia di primo grado;

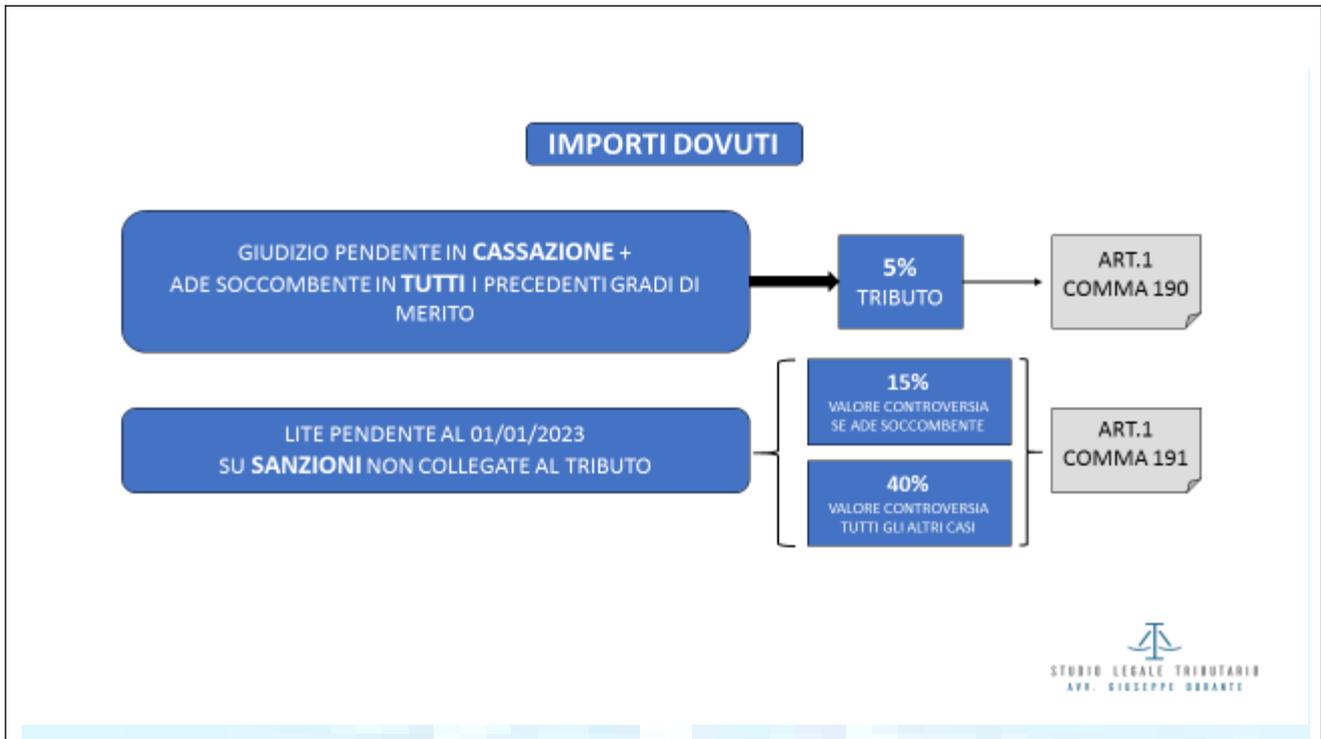
b) il **15%** del valore della controversia in caso di soccombenza dell'ufficio impositore nella pronuncia di secondo grado (comma 188, art.1);

- in caso di accoglimento parziale del ricorso o, comunque, di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'ufficio impositore, 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 art.1 per la parte di atto annullata. Le controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo possono essere definite con il pagamento del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza dell'ufficio (o del suo Ente strumentale) 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, e con il pagamento del 40% negli altri casi (comma 191).





I ricorsi pendenti innanzi alla Corte di cassazione per i quali l'AdE risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio possono essere definiti con il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia.



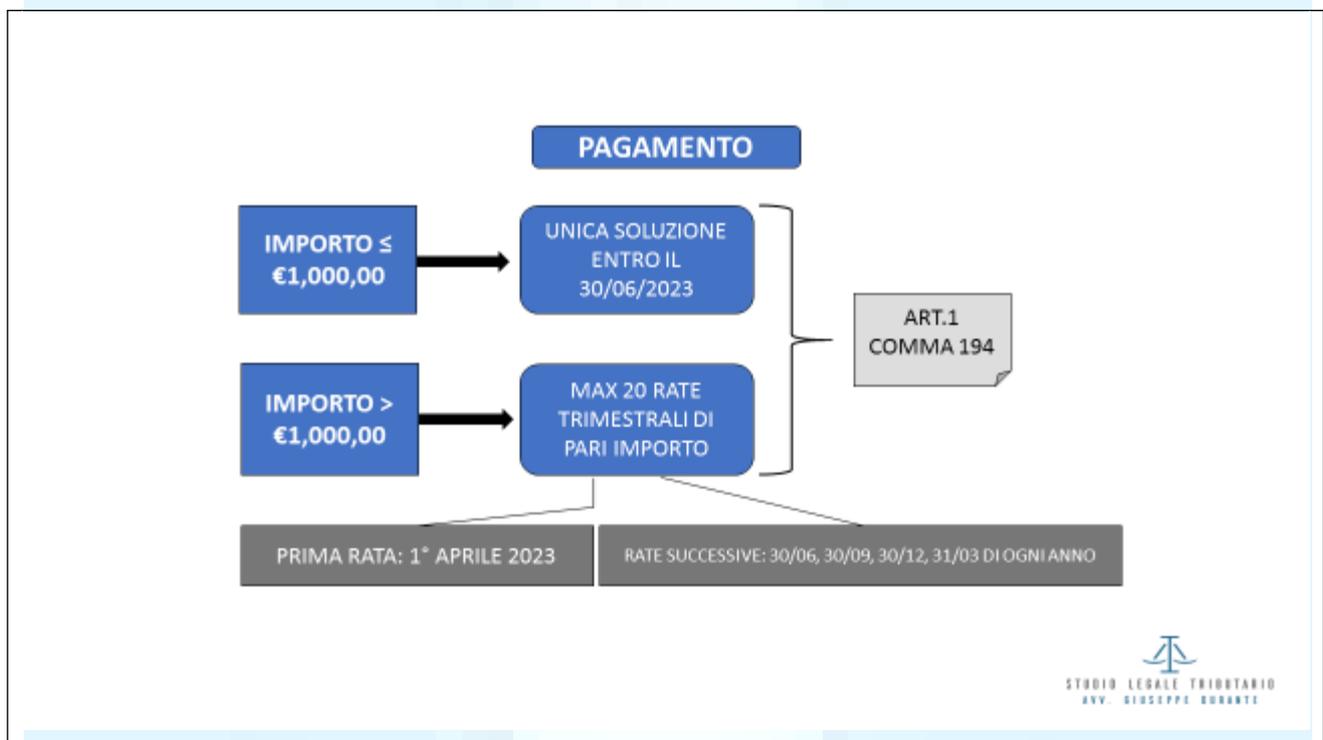
La definizione con il pagamento del 100% del valore della lite, si applica, quindi, con riferimento ai ricorsi notificati e non ancora depositati in quanto pendono i termini di deposito che variano da 120 giorni, per i ricorsi soggetti a reclamo/mediazione ex art.17 bis del D.lgs.n°546/1992¹² a 30 giorni per quelli non soggetti a reclamo/mediazione ex art.21 del D.lgs.n°546/1992 indipendentemente dall'esito del primo grado di giudizio. Ancora, la previsione normativa di cui al comma 204 art.1 precisa che 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'art. 5, legge 130/2022¹³. La definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda da inoltrare, come già segnalato entro e non oltre entro il **30 giugno 2023** e con il pagamento, entro

¹² Ai sensi dell'art.17-bis, commi 1 e 2, D.lgs. 546/1992 è previsto che «Per le controversie di valore non superiore a cinquantamila euro, il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa. Il valore di cui al periodo precedente è determinato secondo le disposizioni di cui all'articolo 12, comma 2. Le controversie di valore indeterminabile non sono reclamabili, ad eccezione di quelle di cui all'articolo 2, comma 2, primo periodo. [...] Il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di novanta giorni dalla data di notifica, entro il quale deve essere conclusa la procedura di cui al presente articolo. Si applica la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale».

¹³ Il menzionato art.5 della L. 31 agosto 2022, n°130 reca la disciplina della «Definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione».



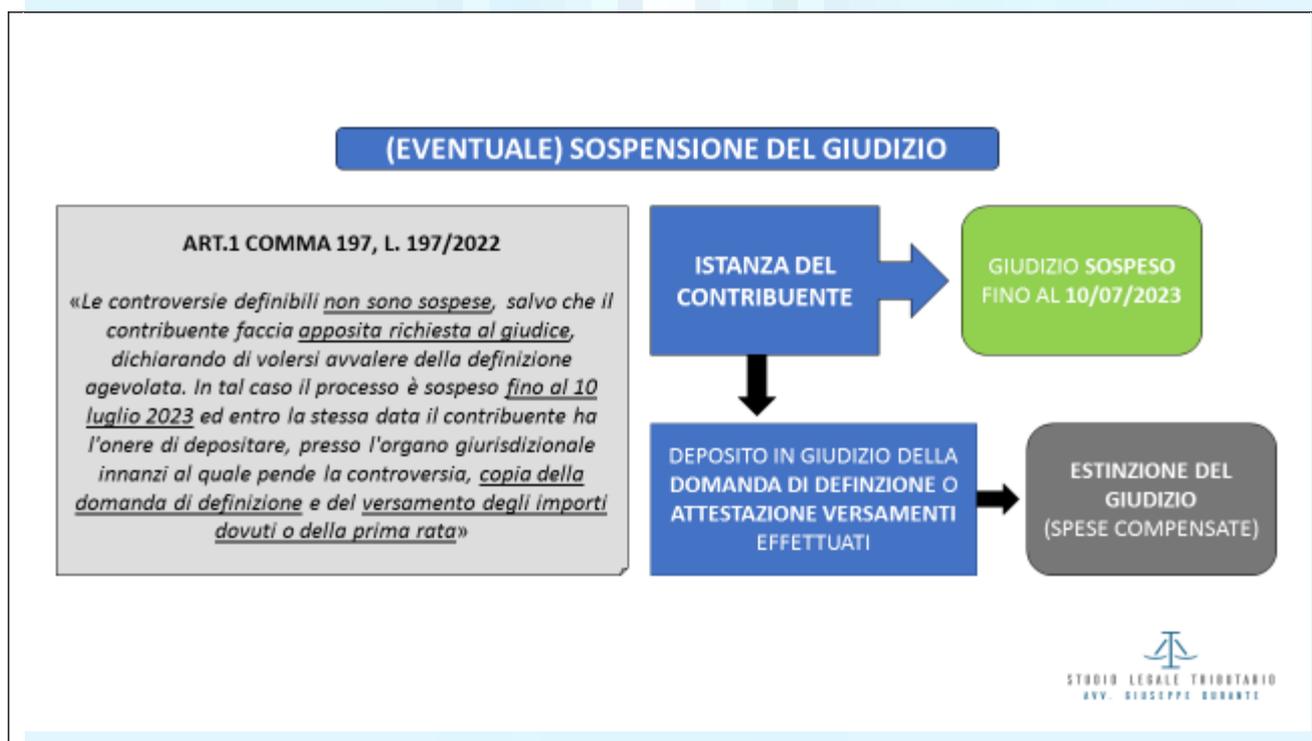
la stessa data, dell'importo dovuto. Solo il versamento dell'importo dovuto in considerazione dello stato del giudizio e della sua parziale definizione, implica il perfezionamento e quindi, la definizione della lite pendente. Per importi dovuti che superano mille euro è ammesso il pagamento rateale, con applicazione, in quanto compatibili, delle disposizioni di cui all'art. 8, D.lgs. 218/1997¹⁴ in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo da versare, rispettivamente, entro il **30 giugno** (prima rata 2023), il **30 settembre**, il **20 dicembre** e il **31 marzo** di ciascun anno. Si tratta di quattro rate di pari importo previste per ciascuno anno in corrispondenza delle date contrassegnate, fino alla estinzione del debito in oggetto. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dalla data del versamento della prima rata.



¹⁴ Il citato art.8 del D.lgs. 19 giugno 1997, n°217 così recita: «Il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione è eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto di cui all'articolo 7. Le somme dovute possono essere versate anche ratealmente in un massimo di otto rate trimestrali di pari importo o in un massimo di sedici rate trimestrali se le somme dovute superano i cinquantamila euro. L'importo della prima rata è versato entro il termine indicato nel comma 1. Le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. Entro dieci giorni dal versamento dell'intero importo o di quello della prima rata il contribuente fa pervenire all'ufficio la quietanza dell'avvenuto pagamento. L'ufficio rilascia al contribuente copia dell'atto di accertamento con adesione. Per le modalità di versamento delle somme dovute si applicano le disposizioni di cui all'articolo 15-bis. In caso di inadempimento nei pagamenti rateali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 15-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602».



Nel caso di versamento rateale la definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda entro il **30 giugno 2023** e con il pagamento degli importi dovuti, o con il versamento della prima rata, entro la medesima data del 30 giugno 2023. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda. Il **comma 196** prevede lo scorporo dagli importi dovuti, sulla base delle percentuali sopra riportate, di quanto già versato “a qualsiasi titolo” in pendenza di giudizio, fermo restando che la definizione non legittima comunque la restituzione delle somme già versate ed eccedenti rispetto a quanto dovuto sulla base della definizione. Il **comma 197** precisa, altresì, che 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.



Il **comma 198** della legge di bilancio 2023 prevede che se entro il 10 luglio 2023 il contribuente ha depositato copia della domanda di definizione e copia del versamento effettuato, il processo è dichiarato estinto con decreto del presidente della sezione del collegio tributario adito 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. Oltre alla sospensione delle udienze è prevista anche la sospensione dei termini di impugnazione.



Il **comma 199** prevede che 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 del **1° gennaio 2023 e il 31 luglio 2023**.

Pertanto, come già segnalato, le disposizioni normative contenute nella legge di Bilancio 2023, non prevedono la sospensione d'ufficio della lite potenzialmente "**definibile**" per la quali è configurabile una litispendenza. Sarà, pertanto, interesse della parte costituita o comunque della parte che ha dato impulso al giudizio tributario con la notifica dell'atto introduttivo, formalizzare in udienza o con istanza ad hoc apposita richiesta di sospensione del giudizio tributario, in attesa che venga formalizzata la domanda di definizione della lite.

Il **comma 206 dell'art.1** prevede, in alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi da 186 a 205, che le controversie pendenti alla data del 1° gennaio 2023 innanzi alle Corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado aventi ad oggetto atti impositivi nei quali è parte l'Agenzia delle entrate, possono essere definite, entro il 30 giugno 2023 mediante il cosiddetto **accordo conciliativo fuori udienza** di cui all'art. 48, D.lgs. 546/1992¹⁵. In deroga a quanto espressamente disposto dall'art. 48-ter, d.lgs. 546/1992¹⁶ si applicano, nel caso di specie, le sanzioni ridotte a un diciottesimo del minimo previsto dalla legge, gli interessi e gli eventuali accessori (comma 207, art.1).

Il versamento delle somme dovute, ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata deve essere effettuato dal ricorrente o comunque dal soggetto interessato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo. Si applicano le disposizioni previste dall'art. 8 del D.lgs. 218/1997 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 (co. 208). 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 somme residue dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'art. 13 del d.lgs. 471/1997¹⁷ aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta (comma 209). L'ipotesi di definizione mediante conciliazione agevolata, non modifica le norme sul processo tributario,

¹⁵ Si tratta dell'istituto della "conciliazione fuori udienza" previsto e disciplinato dall'art.48 del D.lgs. 546/1992.

¹⁶ Il citato art.48-ter del D.lgs. 546/1992 prevede al primo comma che «Le sanzioni amministrative si applicano nella misura del quaranta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento della conciliazione nel corso del primo grado di giudizio e nella misura del cinquanta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento nel corso del secondo grado di giudizio».

¹⁷ Il riferimento è a quanto disposto al citato art.13, comma 1, D.lgs. 18 dicembre 1997, n°471 («Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato [...]»).



essendo disposizione a carattere transitorio vigente sino alla scadenza del termine previsto per avvalersi della definizione agevolata delle controversie pendenti di cui ai commi 206-211. Questa fattispecie di definizione delle liti pendenti nei gradi di merito mediante l'applicazione di un sistema sanzionatorio agevolato, non è applicabile alle controversie comunali, nonostante il comma 206 si ponga in alternativa anche al comma 205 che riguarda, appunto, la definizione delle controversie comunali e ciò in ragione del fatto che il medesimo comma 206 ne limita l'applicazione espressamente agli **“atti impositivi in cui è parte l’Agenzia delle entrate”**. Tuttavia, rileva segnalare che il riferimento pur operato al comma 205 sarebbe stato inutilmente effettuato, se l'intenzione fosse stata quella di escludere le controversie comunali, sicché sul punto sembra necessario un chiarimento normativo. L'art. 48-ter, comma 1 del D.lgs. 546/1992 dispone che le sanzioni amministrative si applicano nella misura del quaranta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento della conciliazione nel corso del primo grado di giudizio e nella misura del cinquanta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento nel corso del secondo grado di giudizio; quindi, pari al 45%, anziché al 30% di legge.

Il comma 213 prevede, in alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi da 186 a 205, che per le controversie tributarie pendenti alla data del 1° gennaio 2023 innanzi alla Corte di cassazione, 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, di tutte le pretese azionate in giudizio. 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 (art.1 comma 215). La definizione transattiva 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. Diciamo che la possibilità di definizione transattiva riferita ai giudizi pendenti in sede di legittimità prevede la possibilità per il soggetto che ha attivato il giudizio, di formalizzarne la definizione senza attendere la pronuncia dei giudici di legittimità, versando all’ufficio l’importo del tributo comprensivo di interessi potendo però beneficiare della riduzione delle sanzioni ad un diciottesimo.



LA «RINUNCIA AGEVOLATA» (O
«DEFINIZIONE TRANSATTIVA»)
DELLE LITI PENDENTI IN
CASSAZIONE

- **RINUNCIA AL RICORSO ENTRO IL 30/06/2023**
[COMMA 213]
- PAGAMENTO DELLE SOMME DOVUTE CON
SANZIONI RIDOTTE A 1/18 OLTRE INTERESSI ED
EVENTUALI ACCESSORI [COMMA 214]
- EFFETTUAZIONE DEL PAGAMENTO ENTRO **20**
GIORNI DALLA SOTTOSCRIZIONE DELLA DEFINIZIONE
[COMMA 215]

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO
AVV. GIUSEPPE BRANDE

La definizione transattiva delle controversie pendenti innanzi la Corte di cassazione, pare non applicabile alle controversie comunali, stante l'espressa alternativa rispetto alla previsione del comma 205.

5. Stralcio dei ruoli fino a mille euro.

Il **comma 222** dell'art.1 della L.n°197/2022 dispone, altresì, **l'annullamento automatico**, alla data del 31 marzo 2023, dei debiti iscritti a ruolo di importo residuo, alla data del 1° gennaio 2023, **fino a mille euro**, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni come risultante dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione nell'intervallo temporale che va 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'art. 3, dl 119/2018¹⁸, art. 16-bis, dl 34/2019¹⁹ e art. 1, commi da 184 a 198, legge 145/2018²⁰.

¹⁸ L'art.3 del D.L. 23 ottobre 2018, n°119, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, L. 17 dicembre 2018, n°136, intitolato «*Definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione*», reca la disciplina della cd. rottamazione *ter*.

¹⁹ L'art.16-bis del D.L. 30 aprile 2019, n°34, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, L. 28 giugno 2019, n°58, ha disciplinato la «*Riapertura dei termini per gli istituti agevolativi relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione*».

²⁰ I citati commi dell'art.1 della L. 30 dicembre 2018, n°145 («*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021*») hanno disciplinato l'istituto della definizione agevolata per i soggetti in grave e comprovata difficoltà economica.



L'intervento generale di stralcio dei ruoli esattoriali fino a mille euro è, dunque, limitato ai crediti delle amministrazioni centrali e previdenziali contrariamente alla versione più pervasiva inizialmente indicata dal Governo. Nella relazione tecnica si precisa che con riferimento all'effetto negativo derivante dall'annullamento dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, di importo residuo fino a 1.000 euro per i quali sono ancora in corso i pagamenti relativi alle misure agevolative di definizione dei carichi pregressi ("Rottamazione ter" prevista dal dl 119/2018), le cui ultime scadenze di pagamento scadono nel corso del 2023 (28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre 2023), è stato preso a riferimento il valore residuo dei piani in essere e stimata la quota parte relativa alle cd. "**partite di ruolo**" il cui importo residuo, comprensivo di sanzioni e interessi, risulta inferiore alla soglia di 1.000 euro.

Nella relazione tecnica è precisato, altresì, che i carichi di importo residuo fino a mille euro affidati dal 2000 al 2010 sono già stati oggetto di un analogo precedente intervento normativo che ne ha previsto lo stralcio (art. 4 del D.L.119/2018), al quale si è altresì aggiunto lo stralcio di quelli di importo residuo fino a 5.000 euro di cui all'art. 4 del dl 41/2021, limitato ai contribuenti con reddito imponibile 2019 non superiore a 30 mila euro. Pertanto, per i carichi affidati in tale periodo temporale (dal 2000 al 2010) gli effetti dell'attuale disposizione di annullamento risultano marginali in quanto relativi ai soli carichi il cui importo residuo è sceso sotto la soglia di importo di mille euro successivamente ai precedenti interventi. La previsione normativa dispone altresì che l'agente della riscossione deve trasmettere 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.

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 finalizzati a compensare gli eventuali effetti negativi derivanti dall'operazione di annullamento. Il **comma 223** precisa, inoltre, che a decorrere dal 1° gennaio e fino al 31 marzo 2023 è *sospesa* la riscossione dei debiti di cui allo stesso comma 222.

Ancora, la previsione normativa di cui al **comma 224** prevede che per il rimborso delle spese di notificazione della cartella di pagamento, nonché di quelle per le procedure esecutive relative alle quote, erariali e no, 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.



Oltre allo stralcio integrale dei ruoli esattoriali aventi ad oggetto importi diciamo modesti (che non superano mille euro) la legge di bilancio 2023 prevede altresì la possibilità di *uno stralcio parziale* dei carichi esattoriali iscritti a ruolo, allorquando, gli stessi già affidati dall'ente creditore al concessionario nazionale, superano l'importo complessivo di mille euro. Anche in questa previsione normativa è chiara la volontà del legislatore di volere alleggerire, per quanto possibile, i carichi esattoriali già esigibili dall'agente della riscossione nell'interesse degli enti creditori.

In particolare, il **comma 227** del lungo **art.1 della L.n°197/2022** prevede uno stralcio cosiddetto parziale per tutti i crediti vantati da enti diversi da quelli indicati nel comma 222.

In particolare, è previsto che relativamente ai debiti di importo residuo, alla data del 1° gennaio 2023, 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 centrali, 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'art. 30 del DPR n° 602/1973²¹.

Pertanto, restano dovuti, 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. Nella relazione tecnica si precisa che con riferimento all'annullamento dei singoli carichi di importo residuo fino a mille euro affidati dal 2000 al 2015 per i quali sono ancora in corso i pagamenti relativi alla definizione dei carichi pregressi prevista dal dl 119/2018 (cd. "Rottamazione-ter"), l'annullamento opera per la sola componente degli interessi di ritardata iscrizione a ruolo lasciando al contribuente l'onere del pagamento della quota capitale, o della sanzione nel caso di sanzioni amministrative per violazione del codice della strada.

L'impianto normativo della misura agevolativa di definizione dei carichi pregressi prevista dal D.L.119/2018, prevedeva già l'abbattimento delle sanzioni e degli interessi di mora nonché delle maggiorazioni di cui all'art. 27, comma 6, legge 689/1981, nel caso di sanzioni amministrative per violazione del codice della strada.

Il **comma 228** riguarda specificatamente le sanzioni amministrative, comprese quelle per violazioni del codice della strada, di cui al D.lgs. 285/1992²² diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie. Per questi crediti, lo

²¹ Al citato art.30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n°602 è sancito che «Decorso inutilmente il termine previsto dall'articolo 25, comma 2, sulle somme iscritte a ruolo, esclusi le sanzioni pecuniarie tributarie e gli interessi, si applicano, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi».

²² Si tratta del «Nuovo codice della strada» (D.lgs. 30 aprile 1992, n°285).



stralcio parziale si applica limitatamente agli interessi, comunque denominati, compresi gli interessi semestrali di cui all'art. 27, co. 6, legge 689/1981²³ e gli interessi di mora di cui all'art. 30 del dpr 602/1973²⁴.

Pertanto, l'annullamento automatico dei ruoli, non opera con riferimento al valore della sanzione e alle somme maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento. Va segnalato inoltre che lo stralcio riguarda il singolo carico, e, quindi, non l'importo complessivo della cartella bensì il singolo atto di accertamento iscritto a ruolo. Il **comma 229**, prevede altresì che i Comuni possono stabilire di non applicare le disposizioni dello stesso comma 227 e, conseguentemente, quelle del comma 228, con provvedimento adottato entro il 31 gennaio 2023 nelle forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti (quindi con delibera del consiglio comunale) e comunicato, entro la medesima data, all'AdE-R, con le modalità che la stessa Agenzia pubblica nel proprio sito internet entro dieci giorni dalla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023. Entro lo stesso termine del 31 gennaio 2023, i Comuni devono dare notizia dell'adozione della delibera mediante pubblicazione nei rispettivi siti internet istituzionali. Ovviamente, la mancata approvazione della delibera comporta l'applicazione in automatico dello stralcio parziale di cui ai commi 227-228.

L'approvazione della delibera comporterà, comunque, la possibilità del debitore di accedere, ma a diverse condizioni, alla rottamazione prevista dal successivo comma 231.

Infine, il **comma 230** precisa che dal 1° gennaio al 31 marzo 2023 è sospesa la riscossione dell'intero ammontare dei debiti di cui ai commi 227 e 228 e non si applicano a tali debiti gli interessi di mora di cui all'art. 30 del DPR n° 602/1973. Ad avviso di chi scrive, lo stralcio parziale delle cartelle di importo minore non centra l'obiettivo di liberare il magazzino dell'agente della riscossione procedente dai crediti più datati. In questo caso, infatti, i carichi non superiori a 1.000 euro non saranno cancellati, ma solo ridotti, senza peraltro alcuna comunicazione diretta al debitore, a differenza dello stralcio previsto dal successivo comma 231, che prevede, comunque, il pagamento di una quota quale condizione.

²³ Al citato art.27, comma 6, della L. 24 novembre 1981, n°689 è sancito che «[...] in caso di ritardo nel pagamento la somma dovuta è maggiorata di un decimo per ogni semestre a decorrere da quello in cui la sanzione è divenuta esigibile e fino a quello in cui il ruolo è trasmesso all'esattore. La maggiorazione assorbe gli interessi eventualmente previsti dalle disposizioni vigenti»

²⁴ V. nota precedente (21).



STRALCIO CARTELLE FINO A MILLE EURO 2000-2015



STUDIO LEGALE TRIBUTARIO
AVV. GIUSEPPE ORRANTE

All'Agenzia delle Entrate Riscossione risultano affidati per la riscossione circa 1.100 miliardi di cartelle esattoriali relative a debiti tributari che al netto di carichi sospesi, quote annullate, soggetti falliti, soggetti deceduti e ditte cessate, azioni cautelari ed esecutive tentate senza riscossione, rate a scadere su dilazioni non revocate e riscossioni, registrano un carico al 1° gennaio 2022 di 57 miliardi di euro da riscuotere.

Di questo importo, per il solo 3,66% è prevista la riscossione nel 2021²⁵.

Lo stralcio parziale si configura, quindi, come una sorta di “**rottamazione unilaterale**” di carichi iscritti a ruolo che potranno continuare a sopravvivere in quanto non pagati.

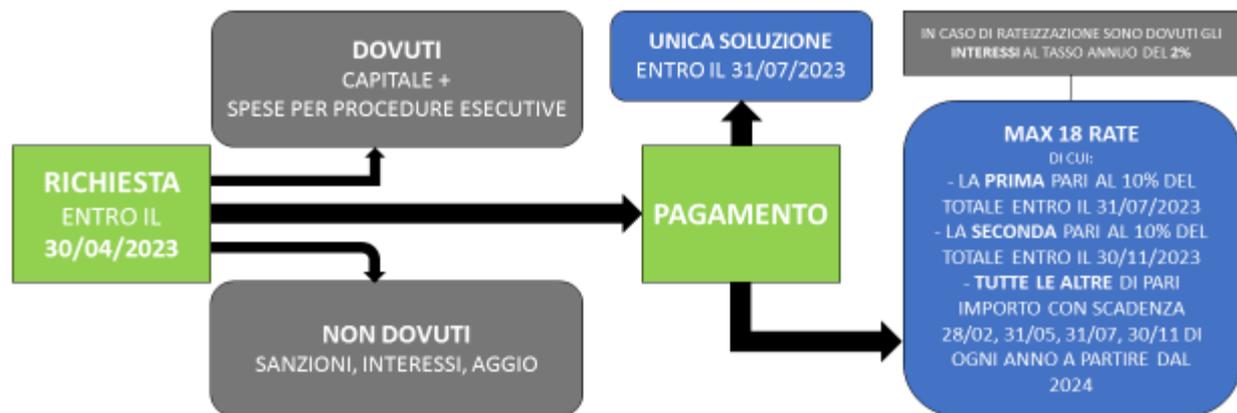
6. La nuova rottamazione dei ruoli esattoriali (quater).

Oltre allo stralcio integrale dei ruoli esattoriali aventi ad oggetto importi diciamo “modesti” (che non superano mille euro) la legge di bilancio 2023 prevede altresì la possibilità di uno stralcio parziale dei carichi esattoriali iscritti a ruolo, allorché, gli stessi già affidati dall'ente creditore al concessionario nazionale, superano l'importo complessivo di mille euro. Anche in questa previsione normativa è chiara la volontà del legislatore di volere alleggerire, per quanto possibile, i carichi esattoriali già esigibili dall'agente della riscossione nell'interesse degli enti creditori compresi pertanto i comuni impositori per i tributi di spettanza (IMU - TARI e Tributi minori).

²⁵ Cfr. Corte dei conti, Relazione sul rendiconto generale dello Stato 2021, Volume III, Tomo I, pagine 27-29.



ROTTAMAZIONE QUATER



Il **comma 231 dell'art.1 della L.n°197/2022**, fermi restando gli stralci totale o parziale delle cartelle fino a mille euro relativi ai carichi 2000-2015 già evidenziati, prevede una **nuova definizione agevolata** dei carichi esattoriali affidati agli agenti della riscossione nell'intervallo di tempo che va dal 1° gennaio 2000 ed il 30 giugno 2022. In particolare, la norma prevede, come già segnalato, che 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'art. 30, DPR 602/1973, e le somme maturate a titolo di aggio ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 112/1999, versando, pertanto, unicamente 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. Il pagamento delle somme dovute andrà 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 (comma 232). In caso di pagamento rateale, sono dovuti, a decorrere dal **1° agosto 2023**, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo. L'Agenzia delle Entrate Riscossione rende disponibili ai debitori, nell'area riservata del proprio sito internet istituzionale, i dati necessari a individuare i



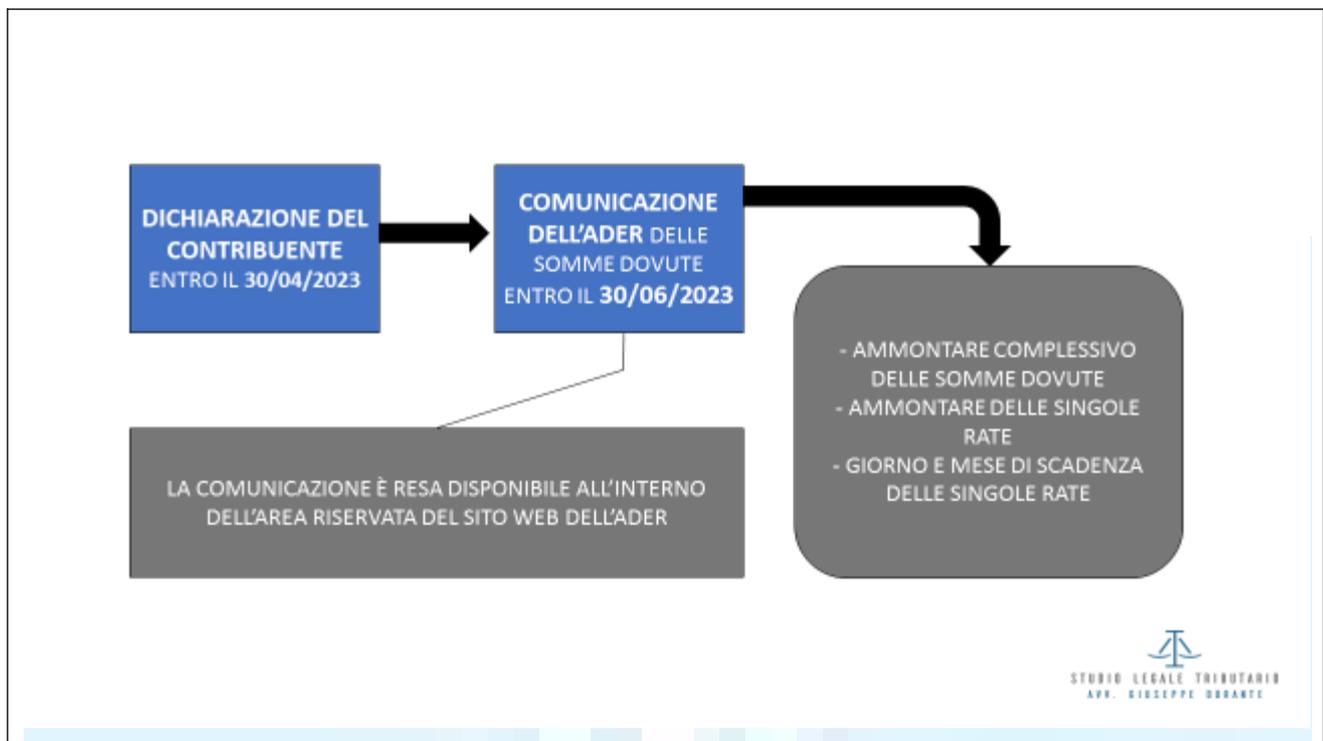
carichi definibili. Il debitore manifesta all'Agente della riscossione la volontà di procedere alla definizione formalizzando, entro il 30 aprile 2023, apposita dichiarazione con le modalità esclusivamente telematiche che la stessa Agenzia pubblica nel proprio sito internet entro venti giorni dalla data di entrata in vigore della legge di Bilancio. In tale dichiarazione il debitore sceglie altresì il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento, entro il limite massimo di diciotto rate. 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 (comma 236, art.1). Ai fini della quantificazione dell'ammontare delle somme da versare, 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 **comma 240** precisa, altresì, che a seguito della presentazione dell'istanza di definizione dei ruoli esattoriali sono sospesi termini ordinari di pagamento e procedure cautelari ed esecutive previste dal titolo II del DPR n°602/1973²⁶.

LA DICHIARAZIONE DI ADESIONE

- DEVE ESSERE PRESENTATA ESCLUSIVAMENTE CON **MODALITÀ TELEMATICHE** (SITO WEB ADER) ENTRO IL **30/04/2023** (COMMA 235)
- OCCORRE INDICARE IL **NUMERO DI RATE (MAX 18)** PER L'EFFETTUAZIONE DEL PAGAMENTO (COMMA 235)
- OCCORRE INDICARE L'**EVENTUALE PENDENZA DI GIUDIZI AVENTI A OGGETTO I CARICHI DA DEFINIRE** (COMMA 236)
- OCCORRE **RINUNCIARE AI GIUDIZI AVENTI A OGGETTO I CARICHI DA DEFINIRE** (COMMA 236)
- SONO **SOSPESI I GIUDIZI AVENTI A OGGETTO I CARICHI DA DEFINIRE** (COMMA 236)
- I GIUDIZI AVENTI A OGGETTO I CARICHI DA DEFINIRE SONO **ESTINTI AL PERFEZIONAMENTO DELLA DEFINIZIONE** (COMMA 236)

Entro il **30 giugno 2023**, l'agente della riscossione procedente dovrà comunicare ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di cui al comma 235 i nuovi importi aventi ad oggetto le somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate nonché il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse.

²⁶ Il riferimento è alle procedure di riscossione coattiva previste e disciplinate al Titolo II del D.P.R. 29 settembre 1973, n°602, intitolato appunto «Riscossione coattiva».



La normativa di riferimento prevede diverse *modalità di pagamento* degli importi dovuti. Il **comma 244** prevede che in caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento, superiore a cinque giorni, dell'unica rata ovvero di una delle rate dovute, la definizione non produce effetti e riprendono pertanto a decorrere i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero dei carichi oggetto di dichiarazione. Per cui, la mancata osservanza dei termini per il pagamento di quanto dovuto alla scadenze previste, preclude inevitabilmente il beneficio dello sgravio parziale, ritornando il debito tributario o previdenziale allo *status quo*, detratti i versamenti effettuati da ultimo.

Le somme relative ai debiti definibili versate a qualsiasi titolo, anche anteriormente alla definizione, restano comunque acquisite in via definitiva e non sono rimborsabili. La presentazione **dell'istanza di definizione** agevolata dei carichi esattoriali, implica una serie di effetti; in particolare:

- 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 artt. 28-ter e 48-bis del decreto del dpr 602/1973;

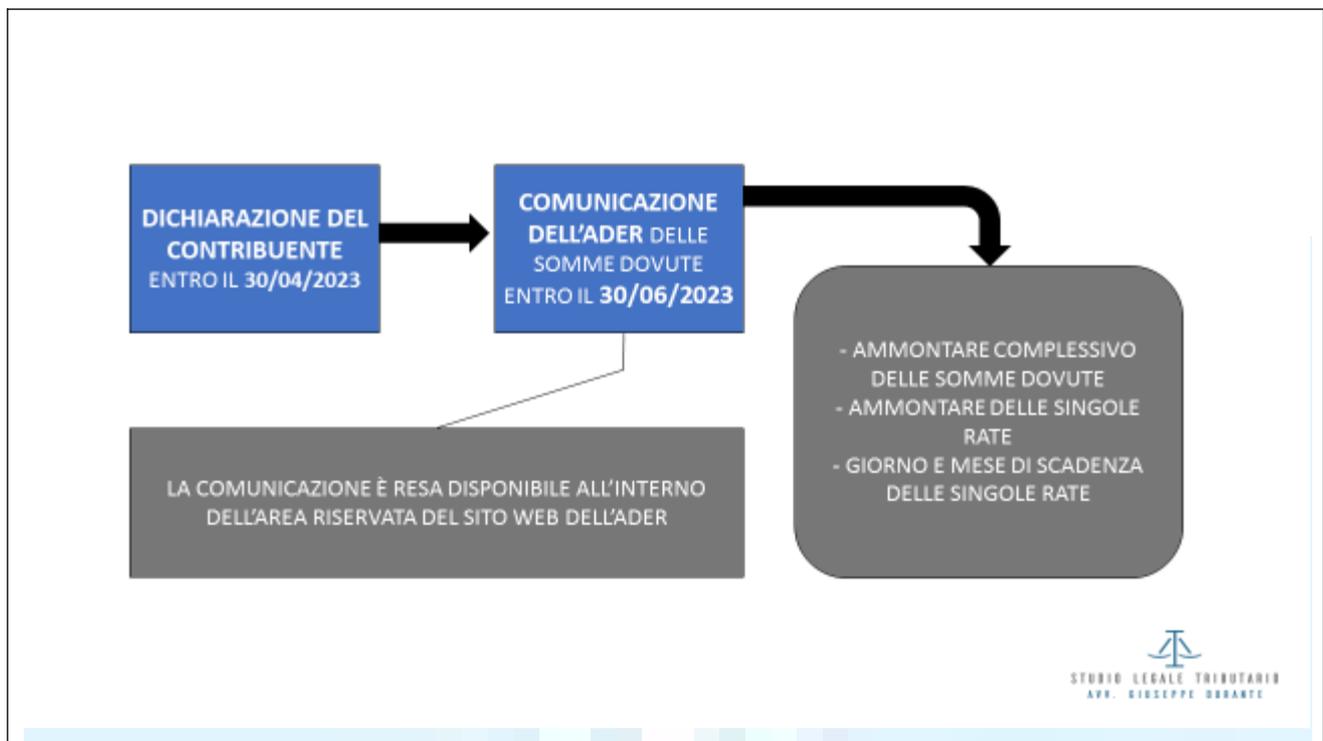
g) si applica la disposizione di cui all'art. 54, dl 50/2017, ai fini del rilascio del documento unico di regolarità contributiva (DURC).

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 con riferimento ai quali l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero. Al fine di consentire agli enti creditori di eliminare dalle proprie scritture patrimoniali i crediti corrispondenti alle quote per le quali è sopravvenuto il discarico, l'agente della riscossione provvederà a trasmettere, anche in via telematica, a ciascun ente interessato, entro il **31 dicembre 2028**, l'elenco di tutti i 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.

La previsione normativa di cui al **comma 252**, infine, prevede che l'eventuale disavanzo o maggiore disavanzo determinato dalla cancellazione di residui attivi nei bilanci dei Comuni e degli enti territoriali in genere, in seguito allo stralcio parziale delle cartelle fino a mille euro (commi 227 e 228) e alla definizione agevolata dei carichi a ruolo fino al 30 giugno 2022 (commi da 231 a 251) può essere ripianato in un arco temporale fino a 5 anni, invece che di tre anni come ordinariamente previsto dal TUEL in quote annuali costanti, secondo le modalità previste dall'art. 1, commi 5 e 6, del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 14 luglio 2021, in attuazione della precedente operazione di stralcio e rottamazione dei ruoli di cui al richiamato dl 41/2021, art. 4.

7. Rottamazione dei ruoli e potestà regolamentare dei Comuni.

Con espresso riferimento ai **tributi comunali**, spetta agli enti impositori, previa espressa previsione regolamentare ex D.lgs.n°446/1997 art.52 decidere in ordine allo stralcio dei ruoli esattoriali fino a mille euro aventi ad oggetto le annualità 1° gennaio 2000 – 31 dicembre 2015. Diversamente, i comuni devono necessariamente recepire le disposizioni normative contenute nella legge di bilancio 2023 che, come abbiamo visto, prevedono la possibilità per i contribuenti di aderire alla rottamazione quater per importi che superano i mille euro, riferibili alle annualità 1° gennaio 2000 – 30 giugno 2022.



A margine del riepilogo del quadro normativo di riferimento di questa nuova rottamazione, si deve rilevare che essa opererà senza alcun limite di importo, su tutte le entrate comunali, tributarie e non, affidate all'agente della riscossione compresi gli accertamenti esecutivi e patrimoniali di cui all'art. 1, comma 792, legge 160/2019²⁷. Nel caso di specie, è sicuramente configurabile un **problema di metodo** poiché la "rottamazione" delle cartella di pagamento per importi fino a mille euro è imposta ai Comuni, a differenza di quanto invece è avvenuto in passato in concomitanza di provvedimenti normativi simili.

In particolare, con la legge 289/2002²⁸ la riduzione dei carichi statali espressamente prevista dall'art. 12 della ridetta legge era accompagnata da una norma che dava la possibilità ai Comuni impositori di operare discrezionalmente previa espressa previsione regolamentare adottata ex D.lgs.n°446/1997.

La **definizione agevolata** imposta per norma su tutte le entrate comunali, sia di natura tributaria che patrimoniale, crea senza dubbio una disparità di trattamento sia tra i Comuni, perché chi ha utilizzato l'ingiunzione di pagamento o non ha affidato al concessionario nazionale gli accertamenti esecutivi, non sarà interessato dalla rottamazione, sia tra gli stessi contribuenti, perché lo stesso debito fiscale/patrimoniale subirà un trattamento diverso a seconda delle modalità di riscossione scelte dal Comune.

²⁷ Con il citato art.1, comma 792, L. 27 dicembre 2019, n°160 («*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022*») è stata introdotta la natura di atti aventi efficacia di titolo esecutivo degli accertamenti predisposti dagli enti locali relativamente ai tributi di propria spettanza.

²⁸ Si tratta della «*Legge finanziaria 2003*» (L. 27 dicembre 2002, n°289).



Al fine di ripristinare una necessaria parità di trattamento, sia tra Comuni che tra contribuenti, è tuttora auspicabile una modifica che permetta agli enti locali di scegliere, con l'adozione di un proprio atto regolamentare, non solo l'adesione agli interventi di cancellazione parziale dei ruoli di minore entità, bensì anche l'adesione alla "rottamazione" e la facoltà di adozione degli strumenti di definizione agevolata relativi alle ingiunzioni di pagamento e agli accertamenti esecutivi non affidati all'agente della riscossione nazionale.

Più in generale, la possibilità per il Comune di regolamentare meccanismi agevolativi di riduzione dei carichi accessori al debito tributario o patrimoniale dovrebbe rientrare nell'alveo dell'autonomia impositiva comunale costituzionalmente garantita. D'altro canto, il rispetto dell'autonomia locale e delle peculiari caratteristiche territoriali della gestione delle entrate imporrebbe di lasciare al Comune la scelta di autorizzare la definizione agevolata dei propri crediti, anche limitatamente ad alcuni di essi. Questo risultato, peraltro, potrebbe essere agevolmente ottenuto attraverso una norma di interpretazione autentica dell'art. 13 della ridetta legge 289/2002²⁹ ove deve essere precisato che la facoltà ivi prevista è facoltà non necessariamente collegata a interventi legislativi statali, ma, correntemente esercitabile dal Comune.

Come già segnalato in premessa, ad avviso di chi scrive, sarebbe stato sicuramente opportuno disporre l'esatto contrario rispetto a quanto statuito dalla legge di bilancio 2023 con riferimento ai **tributi comunali**; ossia, lasciare alla discrezionalità degli enti locali, previa apposita previsione regolamentare ex D.lgs.n°446/1997, art.52, la possibilità di recepire la **definizione parziale** dei ruoli aventi ad oggetto importi più elevati (superiori a mille euro) al fine di salvaguardare, ove necessario, i bilanci comunali in termini di maggiore gettito. Obbligare, i comuni a recepire necessariamente lo stralcio delle cartelle esattoriali fino a mille euro, al fine di sfoltire il più possibile i magazzini dell'agente della riscossione procedente aventi ad oggetto ruoli esattoriali di "*modico importo*" evidentemente datati per i quali non risulta conveniente, sia per l'agente della riscossione sia per lo stesso ente creditore, portare avanti procedure esecutive che difficilmente potranno garantire l'esigibilità del credito nell'interesse di entrambe le parti interessate.

²⁹ Il citato art.13 della L. 289/2002 riguarda la «*Definizione dei tributi locali*».