

# Definizione agevolata degli avvisi bonari

---

(L. 197/2022, commi 153-159)



Gli avvisi bonari ex artt. 36bis e 54bis (anche relativi alle LI.PE, come chiarito dalla risoluzione n. 7/E del 14/2/2023) relativi ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre **2019, 2020 e 2021**, per i quali al 1/1/23 non sono scaduti i 30 giorni dalla notifica o i 90 giorni in caso di notifica all'intermediario (in pratica notificati nel mese di dicembre ovvero ottobre 2022) oppure notificati dopo il 1° gennaio 2023, possono essere definiti col pagamento della sanzione ridotta al **3%**, invece del 10%, oltre che del 100% delle imposte e degli interessi.



L'intero importo o la prima rata in caso pagamento rateale, deve essere versato entro il termine di 30 (o 90) giorni dalla notifica e le rate diverse dalla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo, con i relativi interessi. I benefici della definizione agevolata sono conservati anche nelle ipotesi di lieve inadempimento previste dall'articolo 15<sup>ter</sup> del Dpr 602/1973 (7 gg di ritardo per prima rata e per le altre minor versamento entro il 3% e comunque non superiore a € 10.000 o versamento entro il termine della rata successiva).



La medesima riduzione della sanzione dal 10% al 3% si applica al debito residuo (non rilevano le rate scadute nel 2022 ma ancora non pagate, da saldare nei modi ordinari) degli avvisi bonari ex art. 36bis e 54bis relativi ad **ogni** periodo di imposta, per i quali al 1/1/2023 era in corso il pagamento rateale e non si era verificata alcuna causa di decadenza. La rateazione prosegue con le scadenze originarie e la decadenza dalla rateazione comporta la perdita del beneficio della sanzione ridotta al 3% e l'iscrizione a ruolo con la sanzione piena del 30%.



La circolare n. 1/2023 ha chiarito che *condizione necessaria per beneficiare della riduzione sanzionatoria è che il pagamento rateale prosegua, senza soluzione di continuità, 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* (il comma 159 prevede, a regime, che il numero delle rate degli avvisi bonari sia sempre di massimo 20 rate trimestrali a prescindere dall'importo). Sul sito AdE è disponibile un foglio excel per rideterminare l'importo delle rate a seguito dell'applicazione della sanzione ridotta del 3%



# La regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate

(L. 197/2022, commi 219-221)



La forma di definizione prevista dal comma 219 prevede la sanatoria dei versamenti rateali relativi agli istituti deflattivi del contenzioso (accertamento con adesione, acquiescenza, mediazione, conciliazione giudiziale) e la remissione in termini del contribuente all'originario piano di rateazione.



Per gli istituti deflattivi è previsto il pagamento rateale in otto - o sedici se l'importo è superiore a € 50.000 - rate trimestrali.

L'art. 15ter del Dpr 602/1973 prevede  
la decadenza dalla rateazione se una rata viene pagata oltre il termine di scadenza della successiva.



Il comma 219 prevede, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, la possibilità di regolarizzare l'omesso o carente versamento:

**a)** delle rate, diverse dalla prima, scadute al 1° gennaio 2023, relative ad

---

accertamenti con adesione, acquiescenza, mediazione;

**b)** degli importi anche rateali per conciliazione giudiziale scaduti al 1/1/2023.



Come precisato dalla circolare n. 2/E del 27 gennaio 2023, *«resta inteso che è possibile regolarizzare anche nell'ipotesi in cui al 1° gennaio 2023 non solo sia scaduta la rata, ma sia anche intervenuta una causa di decadenza da rateazione ai sensi dell'articolo 15ter del DPR n. 602/1973»*,



Per poter beneficiare di tale regolarizzazione è necessario che prima del pagamento dell'importo dovuto o della prima rata **non** sia notificata la cartella di pagamento o l'atto di intimazione (previsto nel caso di acquiescenza o conciliazione giudiziale di avviso di accertamento esecutivo).



La circolare n. 2/2023 ha precisato che ai fini della regolarizzazione in esame, il pagamento del totale o della prima rata debba avvenire prima della notifica della cartella o dell'intimazione di pagamento. Per la dottrina, invece, il termine di notifica di tali atti dovrebbe essere il 1° gennaio 2023, non rilevando le notifiche avvenute dopo tale data.



La posizione dell'Agenzia delle Entrate è criticabile per vari motivi:

1) collegare la notifica della cartella di pagamento con la data di pagamento della prima rata è poco logico, visto che questa specifica sanatoria non si perfeziona con il versamento della prima rata, ma con l'integrale importo dell'imposta scaduta al 1/1/2023.

2) tale interpretazione non è conforme ai canoni costituzionali, poiché l'accesso alla definizione dipenderebbe dalla discrezionalità dell'Amministrazione finanziaria.

3) tale interpretazione pone un limite all'applicabilità della norma agevolativa in quanto pur in presenza della scadenza del 31 marzo, in caso di notifica della cartella prima di tale data, il contribuente non fruirebbe per intero di tale arco temporale.



Mediante la regolarizzazione è possibile versare **solamente** il 100% dell'imposta relativa ai versamenti scaduti.

Il pagamento deve essere effettuato **entro il 31 marzo 2023** oppure in 20 rate trimestrali di cui la prima scade il 31/3/2023 e le successive il 30/6, 30/9, 20/12.

---

Le medesime quattro scadenze riguardano anche gli anni successivi.

Le rate sono maggiorate degli interessi legali calcolati a partire da 1/4/23.



Il pagamento deve essere effettuato con F24, utilizzando i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 6/E del 14 febbraio 2023 e **non** è ammessa la compensazione.

La circolare n. 2/2023 ha affermato che in caso di inadempimento nel pagamento rateale, non possano applicarsi le previsioni di cui all'articolo 15-*ter* del Dpr n. 602/ 1973 (cioè la rata deve essere pagata alla scadenza, non entro la scadenza della successiva).



Il mancato pagamento nei termini comporta il venir meno della regolarizzazione della tardività dei versamenti e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, sanzioni e interessi ma anche della sanzione del 30% sull'imposta residua dovuta. In tal caso, la cartella di pagamento andrà notificata entro il 31/12 del terzo anno successivo a quello dell'omesso pagamento.



In caso di pagamento rateale, il contribuente dovrà rispettare due rateazioni parallele ma collegate:

- quella residua della dilazione originaria dell'istituto deflattivo perfezionato in passato e
- quella afferente alla definizione agevolata.

---

La convivenza delle due rateazioni pone alcune problematiche e riflessioni:



1) visto che la rateazione da definizione è un'appendice della rateazione originaria, cosa succede se per questa successivamente vi sarà una causa di decadenza? Decade pure la rateazione «da definizione» anche se per questa vengono rispettati i termini di scadenza previsti?

Oppure questa prosegue regolarmente e la decadenza riguarderà solo le rate «ordinarie» residue, su cui si applicherà la sanzione del 45% prevista dall'art. 15ter, comma 2 (cioè la sanzione del 30% di cui all'art. 13 del D. Lgs. 471/1997, maggiorata della metà)?



2) il mancato rispetto dei termini della rateazione da definizione, determina in automatico la decadenza di tutta la rateazione, visto che venendo meno la sanatoria interverrebbe una causa di decadenza della rateazione principale.

In tal caso, la sanzione del 30% prevista dal comma 221 si cumula con quella del 45% prevista per la rateazione originaria?



Con la conversione del Decreto Milleproroghe (D.L. 198/2022) è stato previsto che gli Enti locali – con delibera da pubblicare sul loro sito internet entro il 31 marzo 2023 – possono stabilire di aderire alla definizione agevolata delle controversie tributarie.

---

La circolare 1/DF del 6 marzo 2023 ha precisato che tale possibilità *«deve ritenersi, ovviamente, applicabile anche alle fattispecie previste dal comma 219»*, che prevede la regolarizzazione degli omessi pagamenti delle rateazioni relative agli istituti deflattivi.



La rottamazione dei ruoli

e

lo stralcio dei debiti

(L. 197/2022, commi 222-252)



# ROTTAMAZIONE QUATER

commi 231-252

---

- La rottamazione quater consente di beneficiare di una riduzione parziale dei debiti affidati ad Agenzia Entrate Riscossione (Ader)

dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022



La rottamazione riguarda esclusivamente i debiti affidati all'Agente delle Riscossione, mentre ne sono esclusi i debiti ancora gestiti dagli Enti impositori (ad es. Agenzia delle Entrate o Inps) o affidati ad Agenti diversi da Ader.



In pratica, deve trattarsi di debiti per i quali è stata notificata una cartella di pagamento ovvero derivanti da un accertamento esecutivo per il quale sono trascorsi i termini per l'affidamento all'Agente della riscossione (solitamente 30 giorni dopo la scadenza dell'atto)



Il requisito necessario per accedere alla rottamazione è quindi che siano ruoli consegnati dal 1/1/2000 al 30/6/2022.

La data di consegna del ruolo è un atto interno ai singoli Enti di cui il contribuente non ha conoscenza.

In base a quanto previsto dal comma 234, si può richiedere ad Ader il prospetto informativo dei carichi definibili e degli importi dovuti (la richiesta si può fare sia in area pubblica che dall'area riservata del sito).

.



# I VANTAGGI DELLA ROTTAMAZIONE

comma 231

I debiti possono essere definiti **NON**  
pagando:

- le sanzioni;
- gli interessi;
- gli interessi di mora;
- l'aggio (novità rispetto al passato)



Possono essere rottamati anche i debiti residui per i quali sono in corso rateazioni ordinarie o la rateazione della precedente rottamazione ter e quelli per i quali si è decaduti dalle precedenti rottamazioni (con la conseguente possibilità di sanare la precedente decadenza). La presentazione della domanda sospende il pagamento delle rateazioni in corso.



La convenienza a richiedere la rottamazione di debiti per i quali è in corso una rateazione ordinaria è chiaramente quella di stralciare dal debito residuo la quota relativa a sanzioni, interessi e aggio. Dal momento che per i pagamenti già effettuati non spetta alcun rimborso, maggiore è il numero di rate residue ancora da pagare maggiore sarà la convenienza ad aderire alla rottamazione.

---

Rottamare le rate residue della rottamazione ter, invece, può convenire sia perché si stralcia la quota residua da pagare di aggio sia perché si può spalmare il debito residuo in più anni mentre le scadenze ordinarie sono nel 2023, sia perché in caso di decadenza è possibile rateizzare il debito residuo.

In tali ipotesi, conviene presentare la domanda il prima possibile.



# GLI IMPORTI DA PAGARE

comma 238

---

Restano dovute le somme per:

- la sorte capitale (imposte, contributi);
- le spese per procedure esecutive;
- Le spese di notifica.



# GLI IMPORTI DA PAGARE

comma 247

---

Per le sanzioni amministrative – comprese le multe stradali – diverse da quelle fiscali e previdenziali lo stralcio NON riguarda le sanzioni, che restano dovute ma si applica solo per:

- gli interessi e
- l'aggio



# LE TIPOLOGIE DI DEBITI ESCLUSI

(comma 246)

---

Sono esclusi e NON possono essere rottamati i debiti derivanti da:

- Risorse UE (es. dazi) e Iva all'importazione;
- Recupero aiuti di Stato;
- Pronunce di condanna della Corte dei Conti;
- Multe e sanzioni da sentenze penali di condanna



# LE TIPOLOGIE DI DEBITI ESCLUSI

(comma 251)

Gli enti previdenziali privati (ad es. Casse dei commercialisti, avvocati, notai) che affidano i loro crediti ad Agenzia Entrate Riscossione potevano aderire alla rottamazione con delibera da adottare entro il 31/1/2023.

In mancanza della loro adesione, tali debiti non sono definibili (molte Casse non hanno aderito, tra cui quella dei Commercialisti. Ha aderito quella dei Ragionieri)



# I TERMINI DI PAGAMENTO

(comma 232)

Il pagamento del carico residuo dopo la rottamazione  
**DEVE** essere effettuato:

- in unica soluzione entro il **31 luglio 2023** oppure
- in massimo **18 rate** così ripartite: 10% del debito entro il 31/7/23, 10% entro il 30/11/23, e il resto in 16 rate di pari importo dal 2024 al 2027, aventi scadenza il 28/2, 31/5, 31/7, 30/11 di ciascun anno

In caso di pagamento rateale, sono dovuti gli interessi del 2% calcolati dal 1/8/2023



# GLI EFFETTI DELL'OMESSO, TARDIVO O CARENTE PAGAMENTO

(comma 244)

---

In caso di omissso, carente o tardivo (oltre 5 giorni dalla scadenza) pagamento dell'unica o di una delle rate, la definizione decade.

Ritornano, pertanto, dovute le sanzioni e le altre somme stralciate e gli importi pagati diventano un acconto sul debito residuo per il quale Ader riprende l'ordinaria attività di riscossione.



# GLI EFFETTI DELL'OMESSO, TARDIVO O CARENTE PAGAMENTO

(comma 244)

---

L'Agenzia delle Entrate – in occasione di Telefisco 2023 – ha chiarito che diversamente da quanto avvenuto nella disciplina relativa alle precedenti «rottamazioni» **non** sono contenute disposizioni che inibiscono la presentazione di una richiesta di rateazione, ai sensi dell'articolo 19 del Dpr n. 602/1973, dei debiti, risultanti dai carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022, per i quali il debitore dovesse incorrere nell'inefficacia della nuova definizione agevolata



# COME ADERIRE ALLA ROTTAMAZIONE

(comma 235)

---

Per aderire alla rottamazione quater, entro il **30 aprile 2023** si DEVE presentare in via telematica la dichiarazione di definizione in cui indicare i carichi che si intende definire e il numero di rate in cui si intende pagare.

La dichiarazione si presenta dal sito di Ader, che deve comunicare l'accettazione o il diniego della domanda entro il 30 giugno 2023 (comma 241).



# COME ADERIRE ALLA ROTTAMAZIONE

(comma 237)

---

E' possibile presentare, sempre entro il 30/4/2023, più domande di definizione in cui inserire tipologie di carichi diversi (domande integrative)

Col comunicato stampa del 16/2/2023 Ader ha chiarito che *ciascuna domanda genererà un proprio piano di definizione agevolata*; ciò diminuisce il rischio di decadenza (in caso di successiva carenza di disponibilità finanziarie, si potrà scegliere quali pagare)



# GLI EFFETTI DELLA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA DI DEFINIZIONE

(comma 240)

A seguito della presentazione della domanda e SOLO in relazione ai **carichi definibili**:

- a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;
- b) sono sospesi finì al 31/7/23 gli obblighi di pagamento delle rate di precedenti rateazioni per cui si è rottamato il debito;
- c) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi o ipoteche (ma sono fatti salvi quelli iscritti in precedenza);
- d) non possono essere avviate nuove procedure esecutive e si fermano quelle già avviate (salvo che si sia tenuto il primo incanto);
- e) Il debitore non è considerato inadempiente anche ai fini del rilascio del DURC.



# GLI EFFETTI DELLA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA DI DEFINIZIONE

(comma 236)

A seguito della presentazione della domanda, in presenza di eventuali controversie pendenti (ad es. cartelle di pagamento impugnate presso la Corte di Giustizia Tributaria), ci si deve impegnare a rinunciare alla lite e, in attesa dell'integrale pagamento e conseguente perfezionamento della definizione, la lite è sospesa.

L'estinzione del giudizio è subordinata alla presentazione dei documenti attestanti il pagamento.



# IL SALDO E STRALCIO

commi 222-230

---

Sono stralciati automaticamente al 30 aprile 2023 tutti i debiti di importo residuo inferiore a **€ 1.000** risultanti dai singoli carichi (in una cartella di pagamento possono esservi più carichi distinti) affidati ad Ader dalle amministrazioni statali, Agenzie Fiscali, Enti pubblici previdenziali

**dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015**



# GLI EFFETTI DELLO STRALCIO

La riscossione dei debiti stralciabili è sospesa fino al 30 aprile.

---

L'annullamento del debito è automatico e non è necessario fare nulla.

E' possibile inserire nella domanda di definizione prevista per la rottamazione quater anche debiti oggetto di stralcio; Ader terrà conto degli importi che verranno nel frattempo annullati per effetto dello "Stralcio" dei debiti fino a mille euro.



# I DEBITI VERSO ENTI LOCALI

comma 227

---

Per i carichi affidati dai Comuni e dagli altri Enti diversi da quelli statali, l'annullamento automatico è **parziale** e opera solo per:

- sanzioni;
- gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo;
- gli interessi di mora.

Restano dovute la sorte capitale e le spese esecutive e di notifica.



# Le multe e le altre sanzioni amministrative

comma 228

---

Anche per le sanzioni amministrative – comprese le multe stradali – diverse da quelle fiscali e previdenziali lo stralcio è parziale e NON riguarda le sanzioni, che restano dovute, ma si applica solo per:

- gli interessi e
- l'aggio



# I DEBITI VERSO ENTI LOCALI

comma 229

---

Lo stralcio parziale previsto dai commi 227 e 228 è automatico, ma i Comuni e gli altri Enti non statali possono stabilire di non applicarlo (e quindi non vi sarebbe lo stralcio e il debito resterebbe da pagare) con provvedimento da pubblicare sul loro sito entro il 31 marzo 2023 (il termine originario del 31/1 è stato prorogato dal DL 198/2022)



# I DEBITI VERSO ENTI LOCALI

comma 229

---

L'art. 3bis del D.L. 198/2022 in fase di conversione ha previsto, inoltre, che entro il 31 marzo i Comuni potranno deliberare, oltre che di bloccare lo stralcio automatico, anche di estenderlo alla sorte capitale e alle spese (come previsto dal comma 222 per i debiti statali).



# I DEBITI VERSO ENTI LOCALI

comma 229

Pertanto, i Comuni potranno:

- non deliberare nulla e in tal caso opererà lo stralcio automatico parziale;
- deliberare entro il 31/3/23 di non aderire allo stralcio e il debito non sarà stralciato;
- deliberare entro il 31/3/23 di estendere lo stralcio all'intero debito.



Come per la rottamazione, anche il saldo e stralcio riguarda solo i debiti affidati ad Ader mentre sono esclusi i debiti affidati ad Agenti diversi.

---

Oltre la metà dei Comuni italiani gestisce la riscossione dei suoi tributi in proprio o con Enti diversi da Ader.



# LE TIPOLOGIE DI DEBITI ESCLUSI

(comma 226)

---

Sono **esclusi** dallo stralcio i debiti derivanti da:

- Risorse UE (es. dazi) e Iva all'importazione;
- Recupero aiuti di Stato;
- Pronunce di condanna della Corte dei Conti;
- Multe e sanzioni da sentenze penali di condanna