

AGENZIA DELLE ENTRATE
Circolare n. 1/E del 13 gennaio 2023

*“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”*

PREMESSA

L'articolo 1, commi da 153 a 159, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023)¹, al fine di supportare i contribuenti nell'attuale situazione di crisi economica dovuta agli effetti residui dell'emergenza pandemica e all'aumento dei prezzi dei prodotti energetici, ha previsto, tra l'altro, la possibilità di definire in modo agevolato le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, riducendo gli oneri a loro carico ed estendendo l'ampiezza dei piani di rateazione relativi a debiti di importo ridotto².

Il controllo automatizzato delle dichiarazioni, disciplinato 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, rappresenta una delle metodologie di verifica della regolarità degli adempimenti posti in essere dai contribuenti.

In particolare, attraverso procedure automatizzate, sulla base degli elementi

¹ Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 29 dicembre 2022, n. 303.

² Di seguito si riporta il testo dei commi da 153 a 159 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2023:

«153. 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.

154. Il pagamento delle somme di cui al comma 153 avviene secondo le modalità e i termini stabiliti dagli articoli 2 e 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462. In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

155. 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.

156. Il pagamento rateale delle somme di cui al comma 155 prosegue secondo le modalità e i termini previsti dall'articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462. In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

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.

158. 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.

159. All'articolo 3-bis, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, le parole: «in un numero massimo di otto rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a cinquemila euro,» sono soppresse».

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'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o all'intermediario che ha trasmesso la dichiarazione in esame.

La comunicazione degli esiti della liquidazione non è un tipico atto impositivo, ma rappresenta un invito a fornire chiarimenti e a sanare le irregolarità riscontrate, per dare al soggetto passivo la possibilità di evitare la successiva iscrizione a ruolo delle somme dovute. Infatti, 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 telematico³), il contribuente può regolarizzare la propria posizione versando la somma richiesta, con le sanzioni ridotte ad un terzo, 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)⁴, le somme dovute, senza riduzione delle sanzioni, sono iscritte a ruolo.

Ciò premesso, con la presente circolare si forniscono chiarimenti in merito alle modalità applicative della suddetta definizione agevolata, considerato che le richiamate disposizioni non hanno previsto, per gli esiti già trasmessi ai contribuenti, l'invio di nuove comunicazioni da parte dell'Agenzia delle entrate.

1. Definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni per i periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021

Il comma 153 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 per cento (rispetto al 10 per cento ordinariamente applicabile in sede di comunicazione degli esiti) delle sanzioni dovute sulle imposte non versate o versate in ritardo.

Rientrano nella definizione agevolata:

- a) le comunicazioni per le quali il termine di pagamento, previsto dall'articolo 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997, non è ancora scaduto alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2023 (1° gennaio 2023), ossia le comunicazioni già recapitate per le quali, alla

³ Articolo 2-bis, comma 3, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203.

⁴ Ovvero dal ricevimento della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente.

stessa data, 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 rata⁵;

b) le comunicazioni recapitate successivamente alla medesima data di entrata in vigore della legge di bilancio 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 per cento delle imposte non versate o versate in ritardo.

Il comma 154 prevede che il pagamento delle somme dovute deve avvenire secondo le modalità e i termini stabiliti dagli articoli 2 (per il pagamento in unica soluzione) e 3-*bis* (per il pagamento in forma rateale) del d.lgs. n. 462 del 1997. Pertanto, per beneficiare della definizione agevolata, è necessario che le somme dovute, con sanzioni ridotte al 3 per cento, siano versate, in unica soluzione, entro 30 giorni (90 giorni in caso di avviso telematico) dal ricevimento della comunicazione originaria o della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione degli esiti. In caso di opzione per il pagamento rateale, 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.

I benefici della definizione agevolata sono conservati anche nelle ipotesi di lieve inadempimento previste dall'articolo 15-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (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 per cento e, in ogni caso, a 10.000 euro; tardivo versamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva), salva l'applicazione delle sanzioni per la carenza e/o il ritardo.

In caso di omesso o tardivo pagamento delle somme dovute, oltre i limiti del lieve inadempimento, 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.

Si riporta di seguito un esempio di definizione agevolata per una comunicazione già inviata al contribuente.

Esempio n. 1

Un contribuente riceve una comunicazione degli esiti del controllo automatizzato della dichiarazione modello Redditi 2020 (periodo d'imposta 2019) in relazione ad una imposta non versata pari a 100 euro e ad un versamento tardivo pari a 400 euro. Tale comunicazione è stata inviata tramite posta elettronica certificata e ricevuta dal contribuente in data 19 dicembre 2022.

⁵ 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.

Esiti comunicati al contribuente:

Esito di omesso versamento

Imposta non versata	100,00
Sanzione (10%)	10,00
Interessi	7,00

Esito di tardivo versamento

Sanzione (10%)	40,00
Interessi	14,00

Totale	171,00
---------------	---------------

L'importo totale richiesto con la comunicazione, comprensivo di sanzioni calcolate al 10 per cento, è pari a euro 171,00.

L'importo da versare in adesione alla definizione agevolata si determina ricalcolando le sanzioni nella misura del 3 per cento delle imposte non versate e di quelle versate in ritardo.

Esiti rideterminati a seguito del ricalcolo delle sanzioni:

Esito di omesso versamento

Imposta non versata	100,00
Sanzione (3%)	3,00
Interessi	7,00

Esito di tardivo versamento

Sanzione (3%)	12,00
Interessi	14,00

Totale	136,00
---------------	---------------

La definizione agevolata si perfeziona con il versamento dell'importo rideterminato, con sanzioni calcolate al 3 per cento, pari a euro 136,00, entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, indicando nel modello F24 il codice tributo 9001, l'anno di riferimento 2019 e il codice atto relativo alla comunicazione. In caso di opzione per il pagamento rateale, la prima rata deve essere versata entro il predetto termine di 30 giorni e le rate successive devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo, con i relativi interessi di rateazione.

2. Definizione agevolata delle rateazioni in corso al 1° gennaio 2023

Il comma 155 prevede 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.

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.

L'agevolazione consiste nella rideterminazione delle sanzioni in misura pari al 3 per cento dell'imposta (non versata o versata in ritardo) che residua dopo aver considerato i versamenti rateali eseguiti fino al 31 dicembre 2022⁶. Pertanto, la definizione agevolata si realizza 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 per cento delle residue imposte non versate o versate in ritardo.

Il comma 156 prevede che il pagamento rateale delle somme dovute, 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 del 1997. In altri termini, 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, di cui si dirà nel paragrafo successivo.

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.

Si riporta di seguito un esempio di definizione agevolata per una rateazione in corso.

Esempio n. 2

Comunicazione degli esiti del controllo automatizzato della dichiarazione modello Redditi 2018 (periodo d'imposta 2017), elaborata e consegnata in data 1° aprile 2022.

Esiti comunicati al contribuente:

⁶ Per la determinazione dell'importo residuo oggetto di definizione al 1° gennaio 2023 occorre sottrarre anche gli importi di eventuali rate scadute entro il 31 dicembre 2022 ma non ancora versate (il cui versamento dovrà essere eseguito, nella misura originariamente prevista, entro la scadenza della rata successiva).

Esito di omesso versamento

Imposta non versata	4.000,00
Sanzione (10%)	400,00
Interessi	280,00

Esito di tardivo versamento

Sanzione (10%)	240,00
Interessi	80,00

Totale	5.000,00
---------------	-----------------

L'importo totale richiesto con la comunicazione, comprensivo di sanzioni calcolate al 10 per cento, è pari a euro 5.000,00.

Il contribuente ha optato per il pagamento in otto rate trimestrali di pari importo, secondo il seguente piano:

N. rata	Scadenza	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi di rateazione (codice tributo 9002)
1	02/05/2022	625,00 €	-
2	31/08/2022	625,00 €	5,51 €
3	30/11/2022	625,00 €	10,97 €
4	28/02/2023	625,00 €	16,36 €
5	31/05/2023	625,00 €	21,87 €
6	31/08/2023	625,00 €	27,39 €
7	30/11/2023	625,00 €	32,84 €
8	29/02/2024	625,00 €	38,30 €
		5.000,00 €	

Alla data del 31 dicembre 2022 sono state pagate le prime tre rate, per un importo complessivo di euro 1.875,00 (somma dei versamenti eseguiti con codice tributo 9001, senza considerare gli interessi di rateazione versati con codice tributo 9002).

Per determinare il debito residuo al 1° gennaio 2023, su cui ricalcolare le sanzioni nella misura del 3 per cento, occorre preliminarmente imputare i versamenti effettuati entro il 31 dicembre 2022 in proporzione alle singole voci di dettaglio degli esiti comunicati, come esposto nella tabella seguente.

Dettaglio esiti	Importo richiesto con la comunicazione	%	Importo versato
Imposta da versare	4.000,00 €	80,00	1.500,00 €
Sanzione	400,00 €	8,00	150,00 €
Interessi	280,00 €	5,60	105,00 €

Sanzione	240,00 €	4,80	90,00 €
Interessi	80,00 €	1,60	30,00 €
Totale	5.000,00 €	100,00	1.875,00 €

Per differenza tra l'importo richiesto con la comunicazione e l'importo versato entro il 31 dicembre 2022 si ottiene l'importo residuo, rispetto al quale devono essere rideterminate le sanzioni nella misura del 3 per cento, come esposto nella tabella seguente.

Dettaglio esiti	Importo richiesto (con sanzioni al 10%)	Importo versato	Importo residuo (con sanzioni al 10%)	Importo residuo (con sanzioni ricalcolate al 3%)
Imposta da versare	4.000,00 €	1.500,00 €	2.500,00 €	2.500,00 €
Sanzione	400,00 €	150,00 €	250,00 €	75,00 €
Interessi	280,00 €	105,00 €	175,00 €	175,00 €
Sanzione	240,00 €	90,00 €	150,00 €	45,00 €
Interessi	80,00 €	30,00 €	50,00 €	50,00 €
Totale	5.000,00 €	1.875,00 €	3.125,00 €	2.845,00 €

Il debito residuo con sanzioni ricalcolate al 3 per cento, pari a euro 2.845,00, può essere ripartito nel restante numero di rate (cinque) previsto dall'originario piano di rateazione, mantenendo le relative scadenze. Gli interessi di rateazione⁷ sono rideterminati rispetto al nuovo importo delle rate, come esposto nella tabella seguente.

N. rata	Scadenza	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi di rateazione (codice tributo 9002)
1	02/05/2022	625,00 €	-
2	31/08/2022	625,00 €	5,51 €
3	30/11/2022	625,00 €	10,97 €
Totale già versato		1.875,00 €	
4	28/02/2023	569,00 €	14,90 €
5	31/05/2023	569,00 €	19,91 €
6	31/08/2023	569,00 €	24,93 €
7	30/11/2023	569,00 €	29,90 €
8	29/02/2024	569,00 €	34,86 €
Totale da versare		2.845,00 €	
Totale complessivo		4.720,00 €	

⁷ Si ricorda che sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al tasso del 3,5% annuo, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione (la data di elaborazione è riportata sulla comunicazione stessa) fino al giorno di pagamento della rata.

3. Estensione dei piani di rateazione

In merito alla rateazione delle somme dovute a seguito di controlli automatizzati e formali delle dichiarazioni, il comma 159 modifica, a regime, la disciplina contenuta nell'articolo 3-*bis*, comma 1, del d.lgs. n. 462 del 1997⁸, 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. Allo scopo di uniformare il numero massimo di rate (venti rate trimestrali di pari importo) in cui può essere suddiviso il pagamento dei debiti emergenti dal controllo delle dichiarazioni, a prescindere dall'ammontare dei debiti stessi, viene quindi prevista la soppressione delle parole «*in un numero massimo di otto rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a cinquemila euro*». Ne consegue che, indipendentemente dall'importo della comunicazione, il contribuente può sempre optare per il pagamento delle somme dovute fino ad un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo.

Tale disposizione si applica, oltre che alle rateazioni non ancora iniziate, anche a tutte le rateazioni in corso al 1° gennaio 2023. Di conseguenza, 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.

Si riporta di seguito un esempio di estensione per un piano di rateazione in corso.

Esempio n. 3

Riprendendo i dati dell'esempio n. 2, il piano di dilazione originariamente previsto in otto rate, già rideterminato negli importi per effetto della definizione agevolata prevista dal comma 155, può essere esteso fino a un massimo di venti rate trimestrali, ripartendo il debito residuo nel numero restante di rate (fino ad arrivare a venti) e ricalcolando l'importo degli interessi di rateazione rispetto ai nuovi importi e alle nuove scadenze.

⁸ La modifica in esame riguarda, oltre che le rateazioni delle somme dovute a seguito dei controlli automatizzati eseguiti ai sensi degli articoli 36-*bis* del DPR n. 600 del 1973 e 54-*bis* del DPR n. 633 del 1972, anche le rateazioni delle somme dovute a seguito dei controlli formali eseguiti ai sensi dell'articolo 36-*ter* del DPR n. 600 del 1973.

N. rata	Scadenza	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi di rateazione (codice tributo 9002)
1	02/05/2022	625,00 €	-
2	31/08/2022	625,00 €	5,51 €
3	30/11/2022	625,00 €	10,97 €
Totale già versato		1.875,00 €	
4	28/02/2023	167,40 €	4,38 €
5	31/05/2023	167,35 €	5,86 €
6	31/08/2023	167,35 €	7,33 €
7	30/11/2023	167,35 €	8,79 €
8	29/02/2024	167,35 €	10,25 €
9	31/05/2024	167,35 €	11,73 €
10	02/09/2024	167,35 €	13,24 €
...
19	30/11/2026	167,35 €	26,38 €
N. rata	Scadenza	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi di rateazione (codice tributo 9002)
20	01/03/2027	167,35 €	27,84 €
Totale da versare		2.845,00 €	
Totale complessivo		4.720,00 €	

4. Altre disposizioni

Il comma 157 prevede che le somme versate fino a concorrenza dei debiti definibili in base ai commi da 153 a 159, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.

Il comma 158, infine, proroga 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 del 1973, riferite alle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Le direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle direzioni provinciali e dagli uffici dipendenti.